

TARTU ÜLIKOOL  
ÕIGUSTEADUSKOND TALLINNAS  
Avaliku õiguse instituut

Annika Soom  
ÕIGUSKINDLUS JA ETTEVÕTTE ÜLEMINEK  
Magistritöö

Juhendaja: LL.M Villy Lopman

Tallinn  
2015

## SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	4
1. ETTEVÕTTE MÕISTE.....	8
1.1 Ettevõtte mõiste definitsioon .....	8
1.1.1 Ettevõtte mõiste Eesti õiguses.....	8
1.1.2 Ettevõtte mõiste Euroopa Liidu õiguses.....	10
1.2 Ettevõtte mõiste kohtupraktikas.....	11
1.2.1 Ettevõtte mõiste Riigikohtu käsitusel .....	11
1.2.2 Ettevõtte mõiste Euroopa Kohtu käsitusel.....	12
1.3 Probleemid ettevõtte mõiste sisustamisel .....	14
2. ETTEVÕTTE ÜLEMINEKU KRITEERIUMID.....	18
2.1 Kriteeriumite eristamise tähtsus.....	18
2.2 Riigikohtu praktikast väljakujunenud kriteeriumid .....	19
2.2.1 Kriteeriumite sisustamine.....	19
2.3 Euroopa Kohtu praktikast väljakujunenud kriteeriumid.....	26
2.3.1 Kriteeriumite sisustamine.....	26
3. ETTEVÕTTE ÜLEMINEK ERINEVATES ÕIGUSVALDKONDADES .....	33
3.1 Tsiviilõiguslik üleminek .....	33
3.1.1 Võlausaldajate kaitse eesmärk .....	33
3.1.2 Ettevõtte ülemineku lihtsustamise eesmärk .....	34
3.2 Maksuõiguslik üleminek.....	35
3.2.1 Maksunõuete täitmise eesmärk .....	35
3.2.2 Korrektse maksustamise eesmärk .....	37
3.3 Tööõiguslik üleminek .....	39
3.3.1 Töötajate kaitse eesmärk .....	39
3.3.2 Muud eesmärgid.....	41
4. VÕIMALUSED ETTEVÕTTE ÜLEMINEKUKS.....	42
4.1 Ettevõtte ülemineku alused.....	42
4.1.1 Tehinguline üleminek.....	42
4.1.2 Üleminek seaduse alusel .....	45
4.1.3 Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna.....	46
4.2 Ettevõtte ülemineku ajahetk.....	49

4.3 Vastuolud ettevõtte üleminekul .....	53
4.4 Ülemineku tõendamine .....	56
5. ÕIGUSKINDLUSE PÕHIMÕTE .....	58
5.1 Õiguskindluse põhimõtte olemus.....	58
5.2 Õiguskindluse tagamine ettevõtte üleminekul .....	59
5.3 Maksuõiguslikud tagajärjed ettevõtte üleminekul .....	60
5.3.1 Maksukohustuste üleminek .....	61
5.3.2 Tehingu käibemaksuga maksustamine.....	63
5.3.3 Muud maksuriskid.....	66
5.3.4 Nõuete aegumine.....	67
KOKKUVÕTE .....	69
Abstract.....	73
LÜHENDID .....	79
KASUTATUD ALLIKAD .....	80
Kasutatud kirjandus .....	80
Kasutatud kohtupraktika .....	85
Kasutatud õigusaktid.....	87
Lihtlitsents .....	89

## SISSEJUHATUS

Ettevõtte üleminek on majandustegevuses tavapärane nähtus ning ka kohtupraktikas on ettevõtte ülemineku analüüsimisega tegeletud mitmeid aastaid. Täpsemad kriteeriumid ettevõtte ülemineku tuvastamiseks sõnastas Riigikohus 2011. aastal. Tavapäraselt kerkivad ettevõtte üleminekuga seotud vaidlused üles Maksu- ja Tolliameti ja ettevõtte või töötajate ja ettevõtte vahel. Maksuhaldur tõstatab ettevõtte ülemineku küsimuse enamikel juhtudel olukorras, kus kahtlustatakse, et tegu on käibemaksuseaduse<sup>1</sup> (edaspidi KMS) § 4 lg 2 p 1 mõistes ettevõtte või selle osa üleandmisega võlaõigusseaduse tähenduses. Sellisel juhul on tegu tehinguga, millele käibemaksu ei lisata ja seega puudub ostjal õigus ka sisendkäibemaks maha arvata. Sageli on aga pooltel keeruline eristada tavapärast vara ja kaupade müüki ettevõtte üleminekust.

Raskus tehingu täpsel määratlemisel seisneb üldjuhul ettevõtte mõiste sisustamise keerukuses. Ettevõtte definitsioon on küll seaduses sätestatud, kuid ettevõtte mõiste puhul puuduvad konkreetsete tunnused, mille alusel oleks igakordselt võimalik ettevõtte mõistet täpselt määratleda. Seetõttu sõltub kõnealuse mõiste sisustamine konkreetsetest asjaoludest ning ettevõtte võivad moodustada ka vaid töötajad või olulises osas üle antud varad, mis tagavad üksuse võime iseseisvaks majandustegevuseks.

Ettevõtte ülemineku tuvastamiseks on Riigikohus sõnastanud kriteeriumid, mille alusel tuleks ettevõtte ülemineku toimumist analüüsida, kuid seni on täpsustamata, kas kõigi kriteeriumite rakendamine erinevates õigusharudes identselt on asjakohane. Hetkel sõltub kriteeriumite rakendamine vaid kohtu otsustusest ning tavapäraselt ei eristata õigusharu eesmärki, kus ettevõtte ülemineku tuvastamine aset leiab. Seeläbi on vähenenud isikute õiguskindlus, et ettevõtte mõistet ja ettevõtte üleminekut sisustatakse vastavalt õigusharu eesmärgile. Kõige suurem probleem seoses ebakindla olukorraga on vaieldamatult seotud maksustamisega, kuna seadusele mittevastav maksustamine osutub ettevõttele väga kulukaks.

Lisaks maksuhaldurile võib ettevõtte üleminekuga seotud vaidlus üles kerkida ka ettevõtte ja töötajate vahel. Tulenevalt töölepinguseaduse<sup>2</sup> (edaspidi TLS) §-st 112 lähevad ettevõtte omandajale töölepingud üle muutumatul kujul ning nii ettevõtte üleandjal kui ka omandajal

---

<sup>1</sup> Käibemaksuseadus. - RT I, 11.07.2014, 13.

<sup>2</sup> Töölepingu seadus. - RT I, 22.12.2012, 30.

on keelatud töölepinguid lõpetada ettevõtte üleminekust tulenevalt. Sageli tõlgendavad töötajad ja ettevõtte omandaja või üleandja toimuvat erinevalt ning kvalifitseerivad ettevõtte ülemineku vastavalt sellele, kuidas majanduslikult kasulikumaks osutub.

Peamised allikad ettevõtte ülemineku tuvastamiseks Eesti õiguse kohaselt on võlaõigusseadus, äriseadustik ning varasem kohtupraktika. Õigusliku regulatsiooni ettevõtte tehingulise ülemineku osas sätestas esimesena 1995. aasta äriseadustik, mis on ka hetkel kehtiva võlaõigusseaduse regulatsiooni aluseks<sup>3</sup>. Erialast kirjandust antud teema kohta on nii eesti kui muudes keeltes vähe, hoolimata sellest, et kõnealuse valdkonna tähtsus õigusteaduses on järjest enam kasvav. Eestis muutus ettevõtte üleminek ja sellega seonduvad maksuküsimused aktuaalseks 2009. aastal. Eelnevalt piirdus Maksu- ja Tolliameti praktika enam jaolt maksukorralduse seaduse<sup>4</sup> (edaspidi MKS) §-ga 37, mis käsitleb maksukohustuse üleminekut ettevõtte või selle osa üleandmisel. 2009. aastast lisandus ettevõtte ülemineku tuvastamisega seoses aga MKS §-le 37 ka KMS § 4 lg 2 p 1.

Ettevõtte ülemineku temaatika on seni leidnud laialdasemalt kajastamist ja analüüsimist seoses tööõigusega, täpsemalt töötajate kaitsega ettevõtte ülemineku korral. Ettevõtte üleminekut maksuõiguslikust aspektist on analüüsitud vähe ning tihti peale ei eristata ettevõtte üleminekut maksuõiguses ettevõtte üleminekust muudes õigusharudes. Vahetegu on oluline, kuna ettevõtte ülemineku tuvastamise eesmärgid erinevates õigusharudes täielikult ei kattu. Seetõttu keskendutakse käesolevas töös ettevõtte üleminekule eelkõige maksuõiguslikust aspektist.

Käesolevas töös analüüsitakse lisaks maksuõigusele veel kahe õigusharu eesmäärke ettevõtte ülemineku tuvastamisel – tsiviil- ja tööõigus. Ettevõtte ülemineku tuvastamise eesmärgid on kõigis kolmes õigusharus erinevad, kuid tuvastamiseks kasutatavate kriteeriumite rakendamisel senisest kohtupraktikast selget vahetegu ei nähtu. Eelnevalt mainitud eristamise vajalikkuse tuvastamine on ka üks ajend käesoleva magistritöö koostamiseks. Käesoleva magistritöö eesmärgiks on analüüsida Eesti Vabariigi kehtivat seadusandlust, mis reguleerib ettevõtte üleminekut ning võrrelda Riigikohtu ja Euroopa Kohtu poolt sõnastatud kriteeriumite rakendamise võimalikkust kolmes õigusharus –

---

<sup>3</sup> M. Tamme. VÕSK § 181. – P. Varul jt (koost). Võlaõigusseadus I. Üldosa (§§ 1 – 207). Komm vlj. Tallinn: Juura 2006.

<sup>4</sup> Maksukorralduse seadus. – RT I, 11.07.2014, 11.

tsiviil-, maksu- ja tööõiguses. Teise eesmärgina analüüsib töö autor õiguskindlust ettevõtte üleminekul ning sellest tulenevaid maksuõiguslikke tagajärgi.

Töö autor püüab joonealustes märkustes viidata ka angloameerika õigussüsteemis esinevatele erinevustele seoses ettevõtte üleminekuga, näitlikustamaks kahe suure õigussüsteemi käsitluse erinevusi.

Magistritöö eesmärkide saavutamiseks püstitas töö autor järgmised hüpoteesid: 1) ettevõtte ülemineku tuvastamisel kasutatakse kohtupraktikas väljakujunenud kriteeriume, kuid arvesse ei võeta erinevate õigusharude eesmärgid ettevõtte ülemineku tuvastamisel; 2) õiguskindluse ettevõtte üleminekul tagaks ülemineku tuvastamise kriteeriumite kasutamine lähtuvalt õigusharu eesmärkidest.

Ettevõtte mõistet sisustatakse käesolevas töös laialt, lähtudes analoogiast OECD mudellepingus pakutava ettevõtte mõiste määratlusega, mille kohaselt hõlmab ettevõtte mõiste igasugust äritegevust<sup>5</sup>. Seega on käesoleva töö kontekstis ettevõtte mõistega hõlmatud kõiki Eestis äriseadustiku alusel tegutsevad isikud, lisaks ka mittetulundusühingud ja sihtasutused.

Käesoleva töö struktuur koosneb viiest peatükist. Esimeses peatükis analüüsitakse ettevõtte mõiste sisustamist nii seaduste kui kohtupraktika kontekstis ning püütakse välja tuua kitsaskohad kõnealuse mõiste sisustamisel. Teises peatükis käsitletakse ettevõtte ülemineku tuvastamiseks kasutatavaid kriteeriume. Analüüsitakse nii Riigikohtu kui ka Euroopa Kohtu praktikat antud valdkonnas ning selgitatakse välja kas ja kuivõrd nimetatud kriteeriumid erinevad. Kolmandas peatükis analüüsib töö autor ettevõtte üleminekut nii tsiviil-, maksu- kui ka tööõiguslikust aspektist, tuues välja nende õigusharude peamised erinevused ning eristamise olulisuse ettevõtte üleminekul. Eelviimases ehk neljandas peatükis käsitleb töö autor ettevõtte ülemineku aluseid, sealhulgas ettevõtte üleminekut varjatud tehinguna, ning probleeme, mis esinevad seoses ettevõtte ülemineku tõendamise. Lisaks analüüsitakse ettevõtte ülemineku ajahetke mõju ettevõtte üleminekule. Tuginedes kohtupraktikale toob töö autori välja ka tema hinnangul olulisemad vastuolud ettevõtte ülemineku tuvastamisel. Lõpetuseks käsitletakse töö viiendas peatükis õiguskindluse probleeme ettevõtte üleminekul maksuõiguslikust

---

<sup>5</sup> OECD. Model Convention With Respect To Taxes On Income And On Capital. 2014. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf>, 2. detsember 2014.

aspektist. Erilist tähelepanu pööratakse käibemaksule ning maksukohustuste eest vastutamisele, samuti analüüsitakse ettevõtte ülemineku mõju nõuete aegumisele.

Töö autor kasutab käesoleva magistritöö eesmärkide saavutamiseks analüüsivat ning võrdlevat meetodit. Magistritöö allikmaterjalidena on töö autor kasutanud valdavalt kohtulahendeid nii Euroopa Kohtust kui ka Riigikohtust. Ettevõtte üleminekut käsitlevaid teadusartikleid ja teadustöid, nii Eestis kui välisriikides, seoses maksuõigusega on vähe. Avaldatud teostes on analüüsitud küll küsimusi seoses ettevõtte ülemineku ja töötajate kaitsega, kuid käsitlest on välja jäänud ettevõtte üleminekuga seotud maksuõiguslikud probleemkohad. Sellest tulenevalt on töö kirjutamisel tuginetud suures osas väljakujunenud kohtupraktikale ning normatiivmaterjalidena on kasutatud Eesti ja Euroopa Liidu kehtivaid õigusakte.

Töö autor avaldab tänu magistritöö juhendajale Villy Lopmanile tema panuse eest magistritöö valmimisse.

# 1. ETTEVÕTTE MÕISTE

## 1.1 Ettevõtte mõiste definitsioon

### 1.1.1 Ettevõtte mõiste Eesti õiguses

#### Tsiviilõigus

Ettevõtte mõiste definitsiooni annab tsiviilseadustiku üldosaseadus (edaspidi TsÜS) § 66<sup>1</sup>, mille kohaselt on ettevõtte majandusüksus, mille kaudu isik tegutseb. Veidi täpsemalt aitab ettevõtte mõistet sisustada võlaõigusseaduse<sup>6</sup> (edaspidi VÕS) § 180 lg 2, mille kohaselt kuuluvad ettevõttesse selle majandamisega seotud ja selle majandamist teenivad asjad, õigused ja kohustused, muu hulgas ettevõttega seotud lepingud. Lisaks tuleb õiguste ja kohustuse määratlemisel tähelepanu pöörata ka asjaolule, et ettevõtte koosseisu kuuluvad ka sellised õigused ja kohustused, mis on küll ettevõttega majanduslikult seotud, kuid mida ei saa otseselt lugeda ettevõtte majandamist teenivateks. Eelnevalt nimetatud õigused ja kohustused eksisteerivad tulenevalt ettevõtte tegutsemisest ning nende puudumine ei mõjuta ettevõtte põhitegevust<sup>7</sup>. Erialakirjanduses leitakse, et eelnevalt kirjeldatud õigused ja kohustused tuleks vähemalt eelduslikult lugeda ettevõtte koosseisu kuuluvateks.<sup>8</sup>

Ettevõtte määratlemisel on oluline, kas konkreetne varakogum moodustab ühtse terviku, mille kaudu on ettevõtjal võimalik tegutseda<sup>9</sup>. Vara mõiste tuleneb TsÜS §-st 66, mille kohaselt on vara isikule kuuluvate rahaliselt hinnatavate õiguste ja kohustuste kogum, kui seadus ei sätesta teisiti. Eelnevalt nimetatud paragrahv annab vara üldmõiste, mis kehtib sellisel kujul vaid tsiviilõiguses, väljaspool tsiviilõigust on vara mõiste sätestatud tihti teisiti<sup>10</sup>, sellest tulenevalt on oluline, et ka ettevõtte mõiste sisustamisel arvestataks õigusharu omapäraga, kus ettevõtte mõistet sisustatakse.

Ettevõtet loetakse tsiviilõiguses spetsiifilise suunitlusega vara kogumiks, mis koosneb nii õigustest kui kohustustest. Õiguste alla liigituvad isikule kuuluvad asjad, õigused, intellektuaalne vara, nõudeõigus ning muud hüved, kui neid on võimalik rahaliselt hinnata.

---

<sup>6</sup> Võlaõigusseadus. - RT I, 11.04.2014, 13.

<sup>7</sup> Kirjeldatud õigused ja kohustused tulenevad näiteks sellistest lepingutest nagu näiteks kindlustus-, koristus- ja prügiveoteenus.

<sup>8</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>9</sup> K. Paal. TsÜSK § 66<sup>1</sup>. P. Varul jt (koost). Tsiviilseadustiku üldosa seadus. Komm vlj. Tallinn: Juura 2010.

<sup>10</sup> P. Varul jt (koost). TsÜSK § 66.



Kohustusena kuuluvad vara hulka näiteks piiratud asjaõigusest tulenevad kohustused, ülalpidamiskohustus, lepingutest ja muudest võlasuhetest tulenevad kohustused.<sup>11</sup>

### Maksuõigus

Maksuõiguses vajab ettevõtte mõiste sisustamine arvestamist lisaks maksukorralduse seaduses<sup>12</sup> sätestatule ka tsiviilõiguses levinud lähenemisega. Maksukorralduse seadus toob ettevõtte mõiste sisustamisel juurde maksukohustuslase mõiste ning sätestab, et maksukohustuslase näol on tegu juriidilise või füüsilise isikuga, kel lasub kohustus seaduses sätestatud tingimustel ja korras maksu tasuda või maksu kinni pidada, sidudes töö autori hinnangul seeläbi maksukorralduse seaduses välja toodud ettevõtte kohustused maksukohustuslaseks olemise faktiga.

Käibe- ja tulumaksu kontekstis eraldiseisvat ettevõtte mõistet ei ole.

### Tööõigus

Tööõiguses käsitletakse ettevõtte mõistet võimalikult laialt, et tagada seeläbi töötajate õiguste ulatuslik kaitse.<sup>13</sup> Seetõttu viitab töölepingu seadus seoses ettevõtte mõistega tsiviilseadustiku üldosaseaduse ettevõtte mõistele, lisamata kitsendusi või laiendusi, mis võimaldaksid ettevõtte mõistet tööõiguslikus kontekstis käsitleda teisiti kui tsiviilõiguslikus. Sellest tulenevalt kuuluvad ettevõtte mõiste alla nii tulu teenimise eesmärgil tegutsevad äriühingud kui ka need, mille eesmärgiks ei ole kasumi teenimine, vaid näiteks heategevus.

Eesti õigusruumis ei ole ettevõtte mõiste määratletud väga detailselt ning seetõttu on seadusandja jätnud arvestatava sisustamisruumi erinevatele õigusvaldkondadele ning kohtupraktikale. Hetkel kehtivate seadustega ei seota ettevõtte mõistet ka ettevõtluse iseloomu või vormiga, kuid sellise seotuseni õigusharude lõikes võib käesoleva töö autori hinnangul jõuda, kui analüüsida erinevate õigusharude eesmäärke teatud liiki tehingute reguleerimisel. Käesoleva töö raames analüüsitakse tsiviil-, maksu- ja tööõiguse eesmäärke ettevõtte ülemineku tuvastamisel töö kolmandas peatükis, tuues välja õigusharude eesmärkide erinevused ettevõtte ülemineku tuvastamisel.

---

<sup>11</sup> P. Varul jt (koost). TsÜSK § 66.

<sup>12</sup> Maksukorralduse seadus. - RT I, 11.07.2014, 11. § 6.

<sup>13</sup> K. Künnaps. Töötajate õigused maksejõuetu tööandja ettevõtte üleminekul: kas ebaõnnestunud harmoneerimine? - Juridica 2011/II, lk 119.

Eelneva pinnalt selgub, et ettevõtte mõiste on õigusaktides, mis võivad kuuluda kohaldamisele ettevõtte ülemineku korral, sätestatud väga üldiselt, andes suure tõlgendamisruumi kõigile asjaosalistele ning sõltudes mitmel juhul õigusakti kohaldamise spetsiifilisest valdkonnast. Nii on ettevõtte mõistega tööõiguslikust aspektist hõlmatud ka sellised majandusüksused, mille eesmärgiks ei ole tulu teenimine, kuid maksuõigusliku käsitluse alt jäävad sellised ühingud välja. Ettevõtte mõiste täpsele sisustamisele aitab kaasa ka kohtupraktika, mille kaudu on võimalik tuvastada analüüsitava mõiste tegelik tähendus ning sisustamise kontekst.

### 1.1.2 Ettevõtte mõiste Euroopa Liidu õiguses

Euroopa Liidu õigusaktides analüüsitakse ettevõtte mõistet käesoleva töö raames eelkõige käibemaksudirektiivi<sup>14</sup> ja töötajate kaitse direktiivist<sup>15</sup> lähtuvalt. Tsiviilõiguslikku lähenemist Euroopa Liidu õiguse kontekstis eraldi välja ei tooda, kuna Euroopa Liidu õiguses puudub üldine tsiviilõiguse allikas ning tsiviilõiguslikus mõttes tuleb ettevõtte mõiste sisustamisel lähtuda iga valdkonna eraldiseisvatest direktiividest ja määrustest. Eelnevalt viidatud direktiivide ja määruste kontekstis ettevõtte mõiste analüüsimine väljuks aga käesoleva töö ettenähtud mahust.

#### Käibemaksudirektiiv

Käibemaksudirektiivi ei defineeri üheselt ettevõtte mõistet<sup>16</sup>, kuid see on võimalik siduda majandustegevuse mõistega, mille kohaselt on majandustegevus tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus ning eelkõige käsitletakse majandustegevusena materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.<sup>17</sup> Seega on ettevõtte mõiste käibemaksudirektiivi kontekstis seotud majandustegevusega, mis tekitab

---

<sup>14</sup> Euroopa Nõukogu 28. novembri 2006. a direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühtset käibemaksusüsteemi. – ELT L 347, 11.12.2006, lk 1- 118.

<sup>15</sup> Euroopa Nõukogu 12. märtsi 2001. a direktiiv 2001/23/EÜ ettevõtjate, ettevõtete või nende osade üleminekul töötajate õigusi kaitsvate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta. – ELT L 082, 22.03.2001, lk 98 - 103.

<sup>16</sup> Käibemaksudirektiivi kontekstis viidatakse ettevõtte üleminekule, kasutades terminit „totality of assets or part thereof“, läbi mille viidatakse ettevõttele kui varakogumile – autori märkus.

<sup>17</sup> Euroopa Nõukogu 28. novembri 2006. a direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühtset käibemaksusüsteemi. – ELT L 347, 11.12.2006, lk 1- 118. Artikkel 9 punkt 1 lg 2.

maksustatavaid tehinguid käibemaksu mõttes<sup>18</sup>, välistades seeläbi ettevõtete alt sihtasutused ja mittetulundusühingud.

Erialakirjanduses ollakse seisukohal, et majandustegevuse mõiste on väga lai ning selle sisustamisel tuleb kaaluda objektiivseid ja iseloomulikke tunnuseid, otsustamaks, kas tegu on majandustegevusega käibemaksudirektiivi kontekstis või mitte.<sup>19</sup>

### Tööõigus

Direktiivis 2001/23/EÜ, mis käsitleb töötajate õigusi ettevõtte ülemineku korral ning mille kasutamist kohtab sageli ettevõtte üleminekuga seonduvate probleemide lahendamisel, mitte ainult töötajate õigusi puudutavates küsimustes, ka Eesti kohtupraktikas, sätestab, et ettevõtte all peetakse silmas majandustegevusega tegelevat riigi- või eraettevõtjat, sõltumata sellest, kas nad tegutsevad kasu saamise eesmärgil või mitte. Lisaks leiab direktiivi tähenduses ettevõtet iseloomustavaid tunnuseid artikli 1 punkti 1 alapunktist b, mille kohaselt on ettevõtte majandusüksus, mille eesmärk on majandustegevus põhi- või kõrvaltegevusena.

## 1.2 Ettevõtte mõiste kohtupraktikas

### 1.2.1 Ettevõtte mõiste Riigikohtu käsitluses

Riigikohus on oma lahendites, mis hõlmavad ka ettevõtte mõiste sisustamist, mitmel juhul viidanud Euroopa Kohtu varasemale praktikale, mille kohaselt on ettevõtte majandusüksus, mille eesmärgiks on tegeleda majandustegevusega ning sealjuures ei oma tähtsust, kas see on majandusüksuse pea- või kõrvaltegevus<sup>20</sup>. Siiski on Riigikohus lisanud, et ettevõtte koosneb asjadest, õigustest ja kohustustest, mis on määratud või olemuselt peaksid olema määratud ettevõtte tegevuseks<sup>21</sup>, täpsustades hilisemalt, et ettevõtte mõistega on hõlmatud ka ettevõtte majandamisega seotud ja selle majandamist teenivad asjad ja õigused<sup>22</sup>.

---

<sup>18</sup> G. Maisto. The meaning of "enterprise", "business" and "business profits" under tax treaties and EU tax law. Amsterdam : IBFD, cop. 2011, p 17.

<sup>19</sup> B. Terra, J. Kajus. Commentary – A Guide to the Recast VAT Directive. IBFD 2014, p 332.

<sup>20</sup> RKTKm 3-2-1-82-10, punkt 16.

<sup>21</sup> RKTKm 3-2-1-105-09, punkt 11.

<sup>22</sup> RKTKm 3-2-1-82-10, punkt 13.

Ettevõtte mõiste sisustamisel on kohtupraktika kohaselt oluline ka iseseisva majandusüksuse tuvastamine ning teatud juhtudel võib selleks, tulenevalt ettevõtluse eripärast, olla ka töötajate üksus, millel on püsivad ühised ülesanded<sup>23</sup>.

Seoses majandustegevusega on Riigikohus ettevõtteks välistanud sellise varakogumi, mis ei osale majandustegevuses (näiteks kinnistu) ning seda isegi juhul, kui kogu äriühing on võrdsustatav konkreetse varakogumiga<sup>24</sup>. Hilisemalt on Riigikohus täpsustanud, et ettevõtte mõiste on lahutamatult seotud majandustegevusega, kuid majandustegevusena ei saa käsitleda igasugust tulu teenimisele orienteeritud tegevust, välistades konkreetsetes kaasuses majandustegevuse alt kapitalitulu ehk passiivse tulu teenimise<sup>25</sup>. Seeläbi sidus Riigikohus ettevõtte mõiste vaid selliste äriühingutega, mis aktiivselt majandustegevuses osalevad.

Eelnevast tulenevalt on Riigikohtu praktika kohaselt ettevõtte tuvastamisel oluline aktiivse majandustegevusega tegelemine, iseseisvus ning asjad, õigused ja kohustused, mis on oma olemuselt ettevõtte tegevuseks määratud ning majandamisega seotud või majandamist teenivad. Senisest Riigikohtu praktikast seoses ettevõtte üleminekuga ei ole võimalik välja tuua ettevõtte mõiste selgepiirilisi erinevusi erinevates õigusharudes.

### 1.2.2 Ettevõtte mõiste Euroopa Kohtu käsitluses

Euroopa Kohus on ettevõtte mõistet sisustanud mitmetes kohtuasjades ning asunud seisukohale, et ettevõtte all tuleb mõista stabiilset majandusüksust, mille tegevus ei ole limiteeritud ühe spetsiifilise lepingu täitmisega<sup>26</sup>, välistades seeläbi ettevõtte mõiste alt ühekordsete projektid ja tellimused. Sellele seisukohale asus kohus küll nüüdseks juba kehtetuks tunnistatud direktiivi 77/187/EÜ alusel, kuid see võimaldab kõnealust mõistet sisustada ka uue direktiivi<sup>27</sup> valguses.

Euroopa Kohus on täpsustanud, et ettevõtte või ettevõtte osa moodustub materiaaletest või immateriaaletest elementidest, mis koostoimes moodustavad ettevõtte või selle osa, mis

---

<sup>23</sup> RKTkm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>24</sup> RKHKm 3-3-1-85-12, punkt 15.

<sup>25</sup> RKKKm 3-1-1-108-12, punkt 17 ja 19.

<sup>26</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus, punkt 25.

<sup>27</sup> Direktiiv 77/187/EÜ oli esimene direktiiv, mis reguleeris töötajate kaitset seoses ettevõtte üleminekuga. Seda muudeti direktiiviga 98/50/EÜ ning hetkel reguleerib kõnealust valdkonda direktiiv 2001/23/EÜ, mistõttu on varasemalt kehtinud direktiivid kehtetuks tunnistatud.

on võimeline tegelema iseseisva majandustegevusega<sup>28</sup>. Üldjuhul viitab ettevõtte mõiste organiseeritud inimeste ühendusele ja varadele, mis aitavad kaasa kindla eesmärgiga majandustegevusele, kuid hoolimata piisavast struktureeritusest ja autonoomsusest ei saa oluliseks ettevõtet iseloomustavaks tunnuseks pidada märkimisväärse vara omamist.<sup>29</sup>

Materiaalse ja immateriaalse vara ebaolulisusele ettevõtte määratlemise kontekstis on hilisemalt tähelepanu juhtinud ka kohtujurist Trstenjak, leides, et hoopis kaalukamateks elementideks tuleks lugeda struktureeritust ja iseseisvust. Trstenjaki hinnangul on tegu elementidega, mis ei sõltu äriühingu tegevusalast ja on ettevõtte olemasolu tuvastamisel seetõttu üpris universaalsed kriteeriumid.<sup>30</sup> Samade tunnuste olulisusele on hilisemates lahendites viidanud ka Euroopa Kohus, lisades, et iseseisvus, ühe kriteeriumina, peab olema olema juba enne üleminekut.<sup>31</sup> Seega ei saa rääkida ettevõtte üleminekust olukorras, kus enne ülemineku toimumist puudus ülemineval osal iseseisvus ehk tegemist ei olnud tegutseva majandusüksusega.

Euroopa Kohtu hinnangul on mõnes majandusharus varast olulisem tööjõud ning seega võib ettevõtte direktiivi tähenduses moodustada ka selline majandusüksus, millel puuduvad nii materiaalsed kui ka immateriaalsed varad, kuid mille väärtus seisneb tööjõus.<sup>32</sup> Eelnevalt viidatud seisukohta on kohus korranud ka hiljem, lisades, et ettevõttes olevat tööjõudu saab teatud majandusharudes<sup>33</sup> lugeda põhivaraks, ilma milleta ei ole ettevõttel võimalik teostada oma majandustegevust.<sup>34</sup>

Kohtujurist Boti hinnangul tuleks direktiivi 2001/23/EÜ tähenduses ettevõtteks lugeda ka sellist majandusüksust, mis koosneb vaid ühest töötajast<sup>35</sup>, Euroopa Kohus jätab kohtuotsuses sellise lähenemise aga tähelepanuta. Boti seisukoht tugineb varasemale kohtupraktikale, mille kohaselt ei välista majandustegevuse toimumine vaid ühe töötaja kaudu direktiivi kohaldamist, kuna direktiivi eesmärgiks on tagada töötajate kaitse

---

<sup>28</sup> EKo 27.11.2003, C-497/01, Zita Modes, eelotsusetaotlus, punkt 46.

<sup>29</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus, punkt 26.

<sup>30</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punkt 44.

<sup>31</sup> EKo 06.03.2014, C-458/12, Lorenzo Amatori jt, eelotsusetaotlus, punktid 31 ja 34.

<sup>32</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus, punkt 26. Sama seisukohta on kohus korranud ka eelotsusetaotluses asjas C-458/05, Mohamed Jouini jt, punkt 31.

<sup>33</sup> Sellisteks tegevusvaldkondadeks võivad olla näiteks tööjõuvahendus, koristusteenuse pakkumine ja järelevalveteenus eakamatele kodanikele igapäevaeluga toimetulekuks.

<sup>34</sup> EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, eelotsusetaotlus, punkt 36.

<sup>35</sup> EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, kohtujurist Y. Bot ettepanek, punkt 34.

ettevõtte ülemineku korral<sup>36</sup> ning kohaldatavuse sidumine ettevõttes töötavate inimeste arvuga oleks töötajaid kahjustav ja ei teeniks direktiivi eesmärki.

Kohtupraktika kohaselt loetakse ettevõtte mõistega tööõiguses hõlmatuks ka avalik – õiguslikud asutused, mis teatud tunnuste poolest oleks justkui võrdsustatavad ettevõttega eraõiguslikus tähenduses, kuid mille tuluallikad koosnevad riigipoolsetest eraldistest. Selliselt kvalifitseeruvad direktiivi mõistes ettevõteteks ka näiteks fondid ja sihtasutused.<sup>37</sup>

Seoses avalik-õiguslike teenuste pakkumisega rõhutab kohtupraktika, et kuigi ettevõtte moodustab inimeste ja vara mistahes kogum, mis võimaldab ellu viia majandustegevust, ei saa majandustegevusena kvalifitseerida tegevust, mille kaudu teostatakse avalikku võimu. Jättes eelneva alt välja aga teenused, mida osutatakse üldistes huvides, kasumit taotlemata ning mis konkureerivad kasumi teenimise eesmärgil tegutsevate ettevõtjate pakutavate teenustega.<sup>38</sup>

Eelkirjutatust saab järeldada, et Euroopa Kohtu praktika ja kohtujuristide arvamuste kohaselt on ettevõtte mõiste seotud eelkõige stabiilse ja iseseisva majandustegevusega, mis ei kujuta endast avaliku võimu teostamist. Ettevõtte mõiste sisustamisel on loobutud ka immateriaalsete ja materiaalsete varade olemasolu kriteeriumitest, leides, et varade olemasolu on suurel määral sõltuv tegevusvaldkonnast, kus majandusüksus tegutseb ning olulisemaks peetakse üksuse autonoomsust ja struktureeritust enne ülemineku toimumist.

### 1.3 Probleemid ettevõtte mõiste sisustamisel

Mõistete sisustamisel on õigusteoreetiliselt võimalik mõisted liigitada kas klassi- (saksa keeles - *klassenbegriff*) või liigimõisteks (saksa keeles – *typusbegriff*). Kuid sealjuures tuleb eristada, et kirjeldatav liigitus ei ole võrdsustatav tüpoloogilise lähenemisega, mis oma iseloomult käsitleb vaid tüüpideks liigitamist ja õpetust tüüpidest.

Klassimõiste võimaldab mõiste sisustamist läbi kindlaksmääratud omaduste<sup>39</sup>, mille tulemusena on võimalik luua ammendava loetelu<sup>40</sup> mõiste igakordseks määratlemiseks.

---

<sup>36</sup> Euroopa Kohus on viidatud seisukohta väljendanud EKo 14.04.1994, C-392/92, Christel Schmidt, eelotsusetaotlus, punkt 15.

<sup>37</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus. EKo 19.05.1992, C-29/91, Dr. Sophie Redmond Stichting, eelotsusetaotlus.

<sup>38</sup> EKo 06.09.2011, C-108/10, Ivana Scattolon, eelotsusetaotlus, punktid 43 ja 44.

<sup>39</sup> R. P. Schenke. Die Rechtsfindung im Steuerrecht: Konstitutionalisierung, Europäisierung, Methodengesetzgebung. Tübingen: Mohr Siebeck 2007, s. 304.

Seevastu liigimõiste puhul kindel kogum ettenähtud tunnuseid puudub. Sellisel juhul on mõiste sisustamine pigem tunnetuslik ning ühest küljest võimalik ka läbi vastandumise klassimõistele<sup>41</sup>.

Liigimõistele on iseloomulik abstraktsus ja sõltuvus konkreetsest kontekstist, kus mõistet sisustatakse, mistõttu täpne ja ühetaoline mõiste piiritlemine on keeruline.<sup>42</sup> Võrreldes klassimõistega on liigimõiste ähmasem ning sõltub sisustamisel kontekstist.<sup>43</sup> Seetõttu võib juhtuda, et tunnused, mille alusel ühel juhul mõistet määratletakse, ei esine igakordselt.

Valitseva arvamuse kohaselt saab ettevõtte mõistet eelnevalt viidatud liigituse kohaselt käsitleda kui liigimõistet<sup>44</sup>, mille puhul ettenähtud tunnused puuduvad ehk üheselt kohaldatavat seletust anda pole võimalik.

Kuna ettevõtte mõiste puhul ei ole tegemist klassimõistega, on selle sisustamine ning ettevõtte olemasolu tuvastamine mitmete vaidluste allikas. Ettevõtte olemasolu hindamine on senise Euroopa Kohtu praktika kohaselt vaidlusi tekitanud olukorras, kus tegu on näiteks fondi või avalik-õigusliku üksusega, mis osutab teenuseid ning vastab muude tingimuste poolest justkui ettevõtte olemusele, kuid mille finantseerimine toimub vaid avaliku sektori vahenditest ning sisulist majandustegevust ei toimu.

Sellistes olukordades on kohus peaaegu alati keskendunud üksuse iseseisvuse, struktureerituse ning majandustegevuse analüüsimisele. Sellest võib järeldada, et eelnevalt mainitud aspektid universaalsed kriteeriumid, hindamaks, kas vaidlusaluse üksuse näol on tegemist ettevõttega või mitte. Majandustegevus, hoolimata sellest, kas eesmärgiks on tulu teenimine või mitte, on eksistentsiaalse tähtsusega kogu ettevõtte kontseptsiooni juures ning võimaldab ettevõtte mõistet eristada avaliku võimu teostamisest, mis võib esmapilgul sarnaneda ettevõtlusega.

---

<sup>40</sup> J. Hey. (Gesamtverantwortliche Herausgeber). Online-Modul Ertragsteuerrecht, p 400. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG\\_015\\_235\\_05-2009\\_AnM0981-1601.pdf](http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG_015_235_05-2009_AnM0981-1601.pdf), 27. aprill 2015.

<sup>41</sup> R. P. Schenke. Die Rechtsfindung im Steuerrecht: Konstitutionalisierung, Europäisierung, Methodengesetzgebung. Tübingen: Mohr Siebeck 2007, s. 160.

<sup>42</sup> J. Hey. (Gesamtverantwortliche Herausgeber). Online-Modul Ertragsteuerrecht, p 401. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG\\_015\\_235\\_05-2009\\_AnM0981-1601.pdf](http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG_015_235_05-2009_AnM0981-1601.pdf), 27. aprill 2015.

<sup>43</sup> A. Elling. Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer Verbrauchsteuern verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer. München Utz 2014, s. 71.

<sup>44</sup> J. Hey. (Gesamtverantwortliche Herausgeber). Online-Modul Ertragsteuerrecht, p 401. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG\\_015\\_235\\_05-2009\\_AnM0981-1601.pdf](http://www.ertragsteuerrecht.de/media/ESTG_015_235_05-2009_AnM0981-1601.pdf), 27. aprill 2015.

Veidi tüüpilisemate ettevõtluse vormide puhul, milleks võib lugeda Eesti kontekstis näiteks osahingut ja aktsiaseltsi, on ettevõtte olemasolu mitmel juhul kahtluse alla seadnud töötajate arv ning sellega seondvalt ka ettevõttesse kuuluv vara. Vaidluskohaks on osutunud ühe töötajaga ettevõtted ning sellised ettevõtted, millel puudub märkimisväärne materiaalne ning immateriaalne vara, moodustades vaid töötajaskonnast. Euroopa Kohus on mõlemal juhul leidnud, et nii töötajate arv kui ka ettevõtte omanduses olev vara ei saa olla kriteeriumiteks, mille alusel hinnata, kas tegu on ettevõttega või mitte. Mõlemal juhul tuuakse põhjenduseks kõnealuste tegurite liigne sõltuvus majandustegevusest, millega äriühing tegeleb ning seetõttu võimatus nende alusel sisustada ettevõtte mõistet.

Erinevalt Euroopa Kohtu praktikast ei ole Riigikohtul seni olnud vaja analüüsida ettevõtte mõistet laiemalt ning piiratud on faktilise olukorra allutamise üldisele definitsioonile. Lahendite analüüsimisel ei nähtu, et ettevõtte mõiste oleks mõnes kohtuasjas keskseks vaidlusteemaks olnud ning suurem osa vaidlustest keskendub vaid ettevõtte ülemineku kriteeriumite täidetavusele, mis leiavad käsitlemist käesoleva töö teises peatükis.

Siiski on Riigikohus hiljutise lahendiga andnud mõista, et ettevõtte mõiste ei ole maksu-, tsiviil- ja tööõiguses kattuv. Nimelt leidis Riigikohus käibemaksu puudutavas vaidluses, et ettevõtteks ei saa käsitleda sellist varakogumit, mida ei kasutata majandustegevuseks ja millel puudub seetõttu ettevõtte identiteet. Täpsustades, et käibemaksuseaduse mõistes saab majandustegevuseks lugeda vaid püsivalt tulu teenimisele suunatud tegevust, välistades majandustegevuse alt kapitalitulu ehk passiivse tulu teenimise<sup>45</sup>. Seeläbi ei ole käibemaksu kontekstis ettevõtte mõistega hõlmatud sihtasutused ja mittetulundusühingud, mis aga Euroopa Kohtu praktikale tuginedes kuuluvad ettevõtte mõiste all näiteks tööõiguse kontekstis.

Seevastu maksukorralduse seaduse tähenduses ei ole Riigikohus ettevõtte mõistet senise praktika käigus veel kitsendanud ning seetõttu on maksukorralduse seaduse alusel võimalik ettevõtteks defineerida ka sellist majandusüksust, mis teenib vaid passiivset tulu. Seega on eelnevalt kirjeldatud üksuse üleminekul kohaldatav ka MKS § 37, mille rakendamise eeldus ettevõtte ülemineku korral on vaid maksuvõla olemasolu ettevõtte üleandjal.

Kuigi Riigikohus ei ole ettevõtte mõiste eristamisel eelnevalt viidatud lahendist kaugemale läinud, on käesoleva töö autori hinnangul antud esimene vihje, mille kohaselt on maksu-,

---

<sup>45</sup> RKKKm 3-1-1-108-12, punktid 17 ja 19.



tsiviil- ja tööõiguses ettevõtte mõiste erinev. Kõige suuremas osas on mõiste kattuv töö- ja tsiviilõiguses, mis mõlemad tuginevad TsÜS §-le 66<sup>1</sup>, võimaldades ettevõtteks lugeda majandusüksusi, sõltumata nende tegevuse eesmärgist või teenitava tululu liigis ning pakkuda kaitset ka selliste ettevõtete ülemineku korral, mille põhitegevuseks ei ole ettevõtlus<sup>46</sup>.

Selline tõlgendamine ei tohiks mõjutada ettevõtte mõiste sisustamist maksuõiguses, kus ka Riigikohtu praktika kohaselt on kõnealusel mõistel valdkonna spetsiifikast tulenev sisu. Ettevõtte mõiste erinev sisustamine õigusharudes viitab selgelt asjaolule, et kohtupraktikas väljakujunenud ettevõtte ülemineku kriteeriumide tuvastamisel ei tohiks ära unustada asjakohase õigusharu eesmärke ja põhiväärtusi, millest tuleks lähtuda ka kriteeriumite rakendamisel.

---

<sup>46</sup> K. Künnaps. Töötajate õigused maksejõuetu tööandja ettevõtte üleminekul: kas ebaõnnestunud harmoniseerimine? - Juridica 2011/II, lk 119.

## 2. ETTEVÖTTE ÜLEMINEKU KRITEERIUMID

### 2.1 Kriteeriumite eristamise tähtsus

Riigikohus ei ole oma lahendites välja toodud kriteeriumite puhul andnud hinnangut, kas tegu on üheselt rakendatavate kriteeriumitega, õigusharude lõikes tuleks kasutada erinevaid kriteeriume või vähemalt omistada välja toodud kriteeriumitele, olenevalt õiguslikust valdkonnast, erinev tähtsus.

Käesoleva töö autori hinnangul on sõnastatud kriteeriume võimalik kõigis õigusharudes küll kasutada, kuid esmalt tuleks analüüsida, millises õigusvaldkonnas neid soovitakse rakendada. Kuivõrd ettevõtte mõiste ei ole samasisuline tsiviil-, töö ja maksuõiguses<sup>47</sup>, tuleks ka kriteeriumite kasutamisel võtta arvesse valdkonna eesmärgiks ettevõtte ülemineku tuvastamisel. Tsiviilõiguses on regulatsiooni peamiseks eesmärgiks võlausaldajate kaitse tagamine olukorras, kus toimub ettevõtte üleminek, võimaldades võlausaldajatel oma nõuded realiseerida, justkui ettevõtte üleminekut ei oleks toimunud. Seevastu maksuõiguses on eesmärgiks maksunõuete tagamine ettevõtte ülemineku korral ehk võlausaldajate kaitse asemel tagatakse riigipoolsete nõuete maksmapanek. Tööõiguses on põhiohk töötajate kaitsel ning tööjõuturu stabiilsuse tagamisel<sup>48</sup>, välistades ettevõtte ülemineku korral töölepinguliste suhete katkemise pelgalt ettevõtte ülemineku tõttu.

Lähtudes õigusharu põhiväärtustest ja eesmärkidest, tuleks käesoleva töö autori hinnangul näiteks Riigikohtu poolt välja toodud sarnase tegevuse jätkuvuse kriteeriumile omistada suurem osatähtsus töölepingulistes suhetes ning käibemaksuseaduse kontekstis ettevõtte ülemineku tuvastamisel, kuid mitte maksukorralduse seaduse kohaselt maksunõuete eest vastutamisel. Maksukorralduse seaduse kontekstis on tegevuste sarnasusest olulisem pigem ettevõtte sisemuse säilimine ehk töötajate ja tehingupartnerite üleminek ning reaalse majandustegevuse jätkamine. Lisaks omab maksukorralduse seaduse tähenduses ettevõtte ülemineku tuvastamisel suurt kaalu seotud isikud (näiteks sama juhtkond), mis muudab keerulisemaks maksuvõlgnevuste korral vana ühingu hülgamise ja uue äriühingu kaudu nii-öelda puhtalt lehelt alustamise. Seevastu tööõiguslikust vaatepunktist ja töösuhete

---

<sup>47</sup> Riigikohus eristas esmakordselt lahendis 3-1-1-108-12 ettevõtte mõistet käibemaksuseaduse kontekstis, viidates seeläbi ettevõtte mõiste erinevustele õigusharudes.

<sup>48</sup> G. Santoro-Passarelli. The Transfer of Undertakings: Striking a Balance Between Individual Workers' Rights and Business Needs. - The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations, Volume 23/3, p. 311, 2007.

jätkuvuse kontekstis ei oma tähtsust, kas üleandja ja omandaja on samad isikud või mitte, oluline on eelkõige sarnase majandustegevuse jätkuvus.

## 2.2 Riigikohtu praktikast väljakujunenud kriteeriumid

Riigikohus määratles esmakordselt sõnaselged kriteeriumid ettevõtte ülemineku tuvastamiseks 2011. aastal, andes viidatud lahendiga mitteammendava loetelu asjaoludest, mille kaudu on võimalik tuvastada ettevõtte üleminekut. Kõnealuses lahendis leidis Riigikohus, et ettevõtte ülemineku tuvastamisel tuleb analüüsida toimunud tehingute asjaolusid ja äriühingute käitumist nii enne kui ka pärast väidetavat ülemineku toimumise ajahetke, pidades aga eriti oluliseks järgmiste aspektide hindamist:

- 1) ettevõtte tüüp;
- 2) kinnisasja, tootmisvahendite ja muude materiaalsete vahendite üleminek;
- 3) immateriaalsete vahendite ja organisatsiooni ülevõtmine;
- 4) kliendi- ja hankijasuhete jätkuvus;
- 5) üleminekule eelneva ja sellele järgneva tegevuse sarnasus;
- 6) majandustegevuse jätkuvus ja kui tegevus oli vahepeal katkenud, siis katkestuse aeg;
- 7) niinimetatud väheste vahenditega ettevõtete puhul personali säilimine;
- 8) ettevõtte omandaja varasem tegevus;
- 9) üleandja ja omandaja tegevuskoht, juhtorganite liikmete kattuvus;<sup>49</sup>

Riigikohus pidas kõnealuses lahendis oluliseks juhtida tähelepanu ka asjaolule, et tegemist on üksikfaktoritega, mida tuleb hinnata kogumis ning olenevalt ettevõtte tüübist, võib igal kriteeriumil ettevõtte ülemineku hindamisel olla erinev kaal. Hilisemates lahendites on Riigikohus lisaks eelnevalt viidatud kriteeriumitele ettevõtte ülemineku puhul hinnanud ka töötajate ülevõtmist ning üleandja ja omandaja käivate sarnasust<sup>50</sup>.

### 2.2.1 Kriteeriumite sisustamine

Riigikohus on ettevõtte ülemineku tuvastamiseks kasutatavate kriteeriumite sisustamisega tegelenud vähesel määral ka juba enne 2011. aastat, mil kriteeriumid üheselt sõnastati.

---

<sup>49</sup> RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 11.

<sup>50</sup> RKHKm 3-3-1-13.

Varasemates lahendites<sup>51</sup> leidis Riigikohus, et ettevõtte üleminek saab toimuda vaid olukorras, kus üle läheb ettevõtte omand või valdus tervikuna, kuid hiljem asuti seisukohale, et ettevõtte üleminek võib aset leida ka juhul, kui üle läheb vaid osa ettevõttest ehk käitis, rõhutades siiski, et ettevõtte üleminekuks on vajalik vara üleminek teatavas kogumis, kuid mitte tingimata korraga ja ühe tehinguga<sup>52</sup>.

### Ettevõtte tüüp

Ettevõtte tüüpi Riigikohus üheski oma lahendis ettevõtte ülemineku tuvastamisel põhjalikult analüüsinud ei ole, kuid tuginedes Saksamaa tsiviilseadustiku (*Bürgerliche Gesetzbuch*) kommentaaridele<sup>53</sup>, omab ettevõtte tüüp tähendust majandusüksuse identiteedi määramisel. Ettevõtte identiteedi säilimine on üks võimalus ülemineku tuvastamiseks ning kõnealuse kriteeriumi tuvastamisele paneb suurt rõhku Euroopa Kohus<sup>54</sup>.

Ettevõtte tüüpi on analüüsinud ka Tallinna Halduskohus, välistades ettevõtte tüübi sidumise äriseadustikus välja toodud äriühingute vormidega, kuivõrd enamik Eestis tegutsevatest äriühingutest on kas osaühingu või aktsiaseltsi kujul ning selle pinnalt ettevõtte tüübi sisustamine ei peegeldaks tegelikku olukorda ega võimaldaks tuvastada ettevõtte üleminekut.<sup>55</sup> Ettevõtte tüüp ei saa tähendada pelgalt äriühingu juriidilist vormi, vaid hinnata tuleb pigem asjaolu, kas tegemist on näiteks tootmis-, teenindus või müügisuunitlusega ettevõttega.

### Materiaalsete varade üleminek

Ettevõtte ülemineku tuvastamisel on Riigikohus järgmise kriteeriumina välja toonud varade ülemineku. Varade üleminek aga ei tähenda alati omandiõiguse üleminekut, kõnealune kriteerium loetakse täidetuks ka siis, kui üle on läinud vara kasutusõigus<sup>56</sup>. Varade all peab Riigikohus eelkõige silmas kinnisasju, tootmisvahendeid ja muid materiaalseid vahendeid, mis omavad konkreetse ettevõtte toimimise kontekstis olulist

---

<sup>51</sup> RKTkm 3-2-1-7-00, seisukohta korratakse ka lahendis 3-2-1-105-09, punkt 12.

<sup>52</sup> RKTkm 3-2-1-82-10, punkt 13.

<sup>53</sup> O. Plandit. *Bürgerliches Gesetzbuch*, 69. Auflage, 2010, lk 918; BGB kommentaarides esitatud ettevõtte ülemineku hindamise kriteeriumid on üpris sarnased Riigikohtu poolt lahendis 3-3-1-20-11 punktis 11 väljatoodutele ning seetõttu lähtub käesoleva töö autor analoogiast Riigikohtu poolt sisustamata kriteeriumite analüüsimisel.

<sup>54</sup> Euroopa Kohtu poolt välja toodud ettevõtte ülemineku kriteeriumid leiavad analüüsimist alapeatükis 2.3.

<sup>55</sup> TlnHko 10.12.2007, 3-07-1524, punkt 6 (jõustunud 10.01.2008).

<sup>56</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 35. Kasutusõiguse üleminek on oluline seoses maksuõigusliku ülemineku tuvastamisega. – autori märkus.

tähtsust. Eelkõige peaks kõnealused varad olema määratud või olemuselt seotud ettevõtte tegevusega ehk aitama kaasa ettevõtte igapäevase majandustegevuse läbiviimisele.

Kõige selgemini on varade üleminek eristatav ettevõtete puhul, millest suurema osa või enamuse moodustab kinnisvara. Siiski on Riigikohus tuvastanud<sup>57</sup>, et ainuüksi kinnisasja võõrandamist, isegi juhul, kui tegu on äriühingu ainukese varaga, ei saa veel lugeda ettevõtte üleminekuks. Seda eelkõige seetõttu, et ettevõtteks ei ole võimalik käsitleda varakogumit, mis ei osale majandustegevuses ja ei moodusta seeläbi iseseisvat majandusüksust.

### Immateriaalsete vahendite ja organisatsiooni üleminek

Lisaks materiaalsele varadele tuleks ettevõtte ülemineku tuvastamisel tähelepanu pöörata ka immateriaalsele varadele ja selle kaudu organisatsiooni ülevõtmisele. Immateriaalsete varade ülevõtmine on eriti oluline ettevõtete puhul, mille põhivaras on materiaalse vara osakaal väike või olematu. Sellisele kirjeldusele vastavad ettevõtted, mille puhul ettevõtte põhivara moodustub ainult töötajaskonnast ning seetõttu on immateriaalsete varade ülevõtmisest olulisem tööjõu ja seeläbi organisatsiooni üleminek ettevõtte omandajale<sup>58</sup>. Kohtupraktika on siiski pidanud vajalikuks täpsustada, et töötajate osaline kattuvus, kogumis teiste ettevõtte üleminekule viitavate kriteeriumitega, ei ole veel piisav alus, väitmaks, et toimunud on ettevõtte üleminek.<sup>59</sup>

Immateriaalse vara alaliikidena on senise kohtupraktika jooksul analüüsitud lisaks veel domeeni üleminekut<sup>60</sup>, kogemuse üleantavust<sup>61</sup> ning spetsiifilise edasimüügiõiguse tähtsust ettevõtte koosseisus<sup>62</sup>. Riigikohus on immateriaalsete vahendite ja organisatsiooni ülevõtmise hindamisel jäänud siiski immateriaalsete varade üleminekuga samale seisukohale osas, mis puudutab varade seotust majandusüksusega, leides, et ettevõtte üleminekuks on vaja selliste immateriaalsete vahendite üleminekut, mis on oma olemuselt seotud ettevõtte majandamisega või teenivad selle majandamist ehk moodustavad ettevõtte tuuma.<sup>63</sup>

### Kliendi- ja hankijasuhete jätkuvus

---

<sup>57</sup> RKHKm 3-3-1-85-12, punkt 15; RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 11.

<sup>58</sup> RKTKm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>59</sup> RKTKm 3-2-1-129-11, punkt 11.

<sup>60</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 32.

<sup>61</sup> RKHKm 3-3-1-45-12, punktid 20 -22.

<sup>62</sup> RKHKm 3-3-1-6-12, punktid 8 ja 12.

<sup>63</sup> RKTKm 3-2-1-129-11, punkt 11.

Neljanda tingimusena on Riigikohus ettevõtte ülemineku hindamiskriteeriumina välja toonud kliendi- ja hankijasuhete jätkuvuse, viidates, et tehingupartnerite kattumine, kasvõi osaline, võib olla üks ettevõtte üleminekule osutav asjaolu. Riigikohus juhib aga tähelepanu, et olukorras, kus tehingupartnerite arv turul on limiteeritud, ei saa analüüsitava kriteeriumi ettevõtte üleminekul lugeda relevantseks<sup>64</sup>. Tehingupartneriteks, kelle osas isikutel sisuliselt valikuvabadus puudub, on näiteks postiteenus, vee- ja kanalisatsiooniteenuste pakkujad ning tarnijad väga spetsiifilise tooraine või materjali puhul. Seega tuleks kliendi- ja hankijasuhete kattuvust käesoleva töö autori hinnangul vaadata võimalikult kitsalt ehk ettevõtte ülemineku tuvastamisel analüüsida vaid selliste tehingupartnerite kokkulangevust, kelle osas on ettevõttel konkreetses majandusharus suurem valik kui üks-kaks.

#### Üleminekule eelneva ja järgneva tegevuse sarnasus

Lisaks kliendi- ja hankijasuhete jätkuvusele peab Riigikohus oluliseks kriteeriumiks ka ettevõtte üleminekule eelneva ja järgneva tegevuse sarnasust. Tegevuste sarnasust ei välista asjaolu, et ettevõtte omandaja asub ettevõtte tegevust mitmekesistama<sup>65</sup> ning seega on võimalik ettevõtte ülemineku tuvastamine ka olukorras, kus ettevõtte omandaja hakkab tootma mõnd uut toodet või pakkuma uusi teenuseid, kuid teeb seda omandatud majandusüksuse või majandusüksuse osa kaudu.

Tegevuste sarnasust tõlgendab Riigikohus seega lähtudes sisust ning on võtnud seisukoha, et tegevusala määratlemisel tuleb arvesse võtta ettevõtte reaalsed majandustegevust, mitte üksnes äriregistri kannet<sup>66</sup>.

Tegevuste sarnasust mõjutab ühe asjaoluna kindlasti üleantavate asjade, õiguste ja kohustuse hulk, mis määratleb suures osas ära selle, kas omandajal on võimalik jätkata ettevõtte omandamisele eelnenud majandustegevust. Riigikohus on tegevuste sarnasuse tuvastamiseks pidanud vajalikuks hinnata, kas üle on läinud selline vara, millega seotud tegevuse üleandja lõpetas ja mida omandaja jätkas<sup>67</sup>, sarnasusele viitab ka analoogse tegevuse jätkamine. Tegevuste analoogsust tuleb hinnata eelkõige siis, kui üleantud üksus ei säilita oma organisatsioonilist iseseisvust, kuid erinevate üleantud elementide vahel on

---

<sup>64</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 47.

<sup>65</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 15.

<sup>66</sup> RKHKm 3-3-1-55-12, punkt 39.

<sup>67</sup> RKTKm 3-2-1-41-11, punkt 15.

säilinud funktsionaalne side, mis võimaldab omandajal neid elemente kasutada samasuguseks või analoogseks majandustegevuseks<sup>68</sup>.

Üleminekule eelneva ja järgneva tegevuse sarnasust saab tuvastada läbi ettevõtte identiteedi, mille analüüsimisel on Riigikohus nõustunud Euroopa Kohtu poolt võetud seisukohtadega. Majandusüksuse identiteedi säilimine tuleb kõne alla eelkõige olukorras, kus jätkub reaalne majandustegevus, olenemata sellest, kas sellise majandustegevuse näol on tegemist pea- või kõrvaltegevusega<sup>69</sup>. Pelgalt üleantava ettevõtte ja omandaja tegevuste sarnasus ei võimalda veel üheselt järeldada majandusüksuse üleminekut üksteisele järgnevate ettevõtjate vahel<sup>70</sup>.

### Majandustegevuse jätkuvus

Reaalse majandustegevuse jätkuvus ja olukorras, kus majandustegevus vahepeal katkes ka katkestuse aeg, on iseseisvad kriteeriumid, mida tuleks Riigikohtu hinnangul samuti arvestada ettevõtte ülemineku tuvastamisel. Senise praktika käigus on rõhutatud majandustegevuse jätkamiseks vajalike vahendite ülemineku olulisust ning võimalust ettevõtte omandajal nende abil tegevust jätkata. Asjaolu, kas tegevusega jätkatakse koheselt või mitte, ei mõjuta iseenesest ettevõtte ülemineku toimumist.<sup>71</sup> Ettevõtte omandaja võib omandatud üksuse tegevuse katkestada mitmetel põhjustel – tootmisvahendite uuendamiseks, ümberkorralduste tegemiseks või ülemineku varjamiseks, mis on ettevõtte varjatud ülemineku puhul üks sagedasemini kasutatav viis tegeliku olukorra moonutamiseks.

Majandustegevuse katkemist Riigikohus käesoleva magistritöö kirjutamise ajaks üheski lahendis veel analüüsinud ei ole. Kuid käesoleva töö autori hinnangul seisneb majandustegevuse katkemise mõju ettevõtte ülemineku tuvastamisel eelkõige katkemise ajalisel pikkuses, mis on seotud konkreetse tegevusvaldkonna eripäradega. Nii võib näiteks ühes valdkonnas juba paari nädalane tegevuse katkemine välistada ettevõtte ülemineku, samal ajal, kui teises valdkonnas võib katkemine kesta mitu kuud ning endiselt saab ettevõtte ülemineku toimunuks lugeda. Seetõttu on arvatavasti ka Riigikohtul keeruline seada ühtset ajalist piiri, mil majandustegevuse katkemine võiks välistada ettevõtte

---

<sup>68</sup> RKHKm 3-3-1-6-12, punkt 11.

<sup>69</sup> RKTkm 3-2-1-82-10, punkt 16.

<sup>70</sup> RKHKm 3-3-1-45-12, punkt 21.

<sup>71</sup> RKTkm 3-2-1-131-11, punkt 10.

ülemineku ning järjekordselt tuleb iga majandustegevuse katkemise põhjuseid hinnata vaid konkreetse juhtumi põhiselt, võttes arvesse kõiki asjaolusid.

### Personali säilimine

Lisaks eelnevatele kriteeriumitele on Riigikohus toonud välja ka niinimetatud väheste vahenditega ettevõtete puhul personali säilimise olulisuse. Teisisõnu peab Riigikohus silmas, et ettevõtte üleminekut on võimalik tuvastada läbi töötajate ülemineku ning eriti kaalukaks kriteeriumiks on see just väheste vahenditega ettevõtete puhul, mil materiaalse vara vähesuse või ebaolulisuse korral kujuneb ettevõtte tähtsaimaks osaks töötajaskond.

Samuti saab töötajate üleminek kaalukaks argumendiks siis, kui ettevõtte üleminekul ei anta üle mitte olulises osas vara, vaid hoopis personal, mis võimaldab omandajal jätkata varasemat majandustegevust, hoolimata sellest, et üleandjale jäi pärast ülemineku toimumist suures osas materiaalselt vara<sup>72</sup>.

### Ettevõtte omandaja varasem tegevus

Eelviimase kriteeriumina hindab Riigikohus ettevõtte ülemineku tuvastamisel ettevõtte omandaja varasemat tegevust. Nimetatud kriteeriumit Riigikohus käesoleva töö kirjutamise ajaks veel reaalselt analüüsinud ei ole, kuid seda on teinud alamaastme kohtud, mis on kõnealuse kriteeriumi sisustamisel pidanud vajalikuks analüüsida omandatava ühingu asutamise aega, varasema tegevuse ulatust ja liiki<sup>73</sup>.

Käesoleva töö autori hinnangul võimaldab omandaja varasema tegevuse analüüs küll määratleda omandaja tegevuse ulatuse enne ettevõtte omandamist, kuid ei anna siiski piisavat kinnitust sellest, kas ettevõtte üleminek on toimunud või mitte. Seetõttu ei pruugi nimetatud kriteerium omada ettevõtte ülemineku tuvastamisel eraldiseisvat tähtsust, kuivõrd seni madalamate kohtuastmete poolt läbiviidud analüüsis on keskendutud selliste asjaolude tuvastamisele, mis on juba teiste Riigikohtu poolt välja toodud kriteeriumite kaudu tuvastatavad – näiteks võrdluses üleminekule eelneva ja järgneva tegevuse sarnasuse ning reaalse majandustegevuse jätkuvuse kriteeriumite kaudu.

### Tegevuskoha ja juhtorganite liikmete kattuvus

---

<sup>72</sup> RKTKm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>73</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 18. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.



Viimase võimaliku hindamise alusena toob Riigikohus välja üleandja ja omandaja tegevuskoha ning juhtorganite liikmete kattuvuse. Tegevuskoha kattuvust on Riigikohus senise praktika käigus analüüsinud ühel korral, asudes seisukohale, et ainuüksi samade ruumide kasutamine üleandja ja omandaja äritegevuseks ei anna veel alust ettevõtte ülemineku tuvastamiseks<sup>74</sup>.

Viidatud seisukohale sekundeerib ka käesoleva töö autor, leides, et ettevõtte ülemineku tuvastamisel peaks rõhk olema pigem sisulistel asjaoludel, mis mõjutavad ettevõtte igapäevast majandustegevust, mitte aga formaalsetel, mida ettevõtte asukoht kindlasti on.

Juhtorganite liikmete ja ettevõtte omanike (osanikud ja aktsionärid) kattuvus üleantavas ja omandatavas ettevõttes ei ole üldjuhul ettevõtte ülemineku puhul määravaks, kuid Riigikohtu hinnangul võib tegu olla ettevõtte üleminekut kinnitava argumendiga<sup>75</sup>. Madalamate astmete kohtud on ettevõtte juhtorganite liikmete kattuvust hinnatud eelkõige vaidlustes, mis on seostatavad maksukohustuste üleminekuga ehk MKS §-ga 37, mil maksuvõlgnevuste tekkimise eest vastutavad otseselt juhatuse liikmed oma tegevuse või tegevusetusega.

Ettevõtete juhatuse liikmete varasemaid ärisuhteid ei ole Riigikohus samuti pidanud ettevõtte ülemineku tuvastamisel määravaks kriteeriumiks<sup>76</sup>, kuid välistatud ei ole antud suhete mõju muude kriteeriumite hindamisel. Töö autori hinnangul ei tohiks äripartneriks olemise fakt automaatselt kinnitada ettevõtte ülemineku toimumist, kuivõrd seeläbi oleks piiratud põhiseadusega ettenähtud ettevõtlusvabadus.

### Muud kriteeriumid

Pärast kriteeriumite väljatoomist 2011. aastal on Riigikohus lisaks hindamiskriteeriumitena võrrelnud ka äriühingute käibeid ja töötajate ülemineku fakti. Käivate võrdlemisel tugines Riigikohus esitatud käibedeklaratsioonidele ning tuvastas, et üleandja käibe vähenemine proportsionaalselt omandaja käibe suurenemisega viitab kogumis muude asjaoludega ettevõtte ülemineku toimumisele<sup>77</sup>.

---

<sup>74</sup> RKTKm 3-2-1-129-11, punkt 11.

<sup>75</sup> RKTKm 3-2-1-131-11, punkt 10.

<sup>76</sup> RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 11.

<sup>77</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 10. Kriteeriumi kasutati viimati lahendis RKHKm 3-3-1-55-13.

Töötajate ülemineku kaudu ettevõtte ülemineku tuvastamiseks piisab Riigikohtu hinnangul sellest, kui kõigile ülemineva äriühingu töötajatele tehakse ettepanek asuda tööle uude äriühingusse<sup>78</sup>. Ettevõtte üleminekule viitab Riigikohtu hinnangul eelkõige asjaolu, et töötajad teevad tööd omandaja juhtimisel ja kontrolli all<sup>79</sup>, mistõttu on alust arvata, et nende töösuhe ettevõtte üleandjaga on lõppenud ning õigusjärgluse alusel jätkub ettevõtte omandajaga.

### 2.3 Euroopa Kohtu praktikast väljakujunenud kriteeriumid

Euroopa Kohus sõnastas ettevõtte ülemineku tuvastamiseks kriteeriumid juba 1985. aastal. Neid kriteeriume kasutatakse ettevõtte ülemineku tuvastamiseks tänaseni ja kohtupraktika on aastate jooksul andnud neile üksikutele kriteeriumitele määratletud sisu, kuid täiendavaid kriteeriume Euroopa Kohus juurde lisanud ei ole. Kriteeriumid, millest tuleks Euroopa Kohtu hinnangul ettevõtte ülemineku tuvastamisel lähtuda, on järgmised:

- 1) ettevõtte tüüp;
- 2) materiaalse vara, sealhulgas ehitised ja vallasvara, üleminek;
- 3) immateriaalse vara väärtus ülemineku hetkel;
- 4) kas suurem osa töötajaid on omandaja poolt üle võetud;
- 5) kas kliendid on üle läinud;
- 6) tegevuste sarnasus enne ja pärast üleminekut
- 7) kui esines tegevuse katkestamist, siis mis põhjusel;<sup>80</sup>

Sarnaselt Riigikohtule, viitab ka Euroopa Kohus, et väljatoodud kriteeriumite näol on tegemist üksikfaktoritega ning neid tuleb hinnata kogumis muude asjaoludega.

#### 2.3.1 Kriteeriumite sisustamine

##### Ettevõtte tüüp

Euroopa Kohus paneb oma otsustes väga suurt rõhku ettevõtte tüübi tuvastamisele, kuna sellest sõltub, kas kohtul on õigus kohaldada direktiivi 2001/23/EÜ, mille kontekstis enamuse ettevõtte ülemineku tuvastamise juhtumeid esile kerkib, või mitte. Direktiivi

---

<sup>78</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 15.

<sup>79</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 43.

<sup>80</sup> EKo 18.09.1986, C-24/85, Jozef Maria Antonius Spijkers, eelotsusetaotlus, punkt 13.

kohaselt loetakse ettevõtte üleminekuks identiteeti säilitava majandusüksuse üleminekut, mille eesmärgiks on majandustegevus põhi- või kõrvaltegevusena.

Identiteedi säilimine seotakse kohtupraktika kohaselt reaalse majandustegevuse jätkumise või uuesti alustamisega<sup>81</sup>. Seetõttu on ettevõtte üleminek võimalik ka majandustegevuse ümberpaigutamisel teise riiki või piirkonda<sup>82</sup>. Identiteedi säilimine eeldab teatud tüüpi varade üleminekut, kuid olukorras, kus üleminev üksus tegutses enne üleminekut ilma märkimisväärsete varaliste vahenditeta, ei saa üksuse identiteedi säilimine sõltuda varaliste vahendite üleminekust, mida varasemalt ei kasutatud<sup>83</sup>.

Kohtujuristi Eleanor Sharpston-i hinnangul tuleks ettevõtte identiteedi säilitamist vaadata nii–öelda lühiajalises perspektiivis ehk üleläänud majandusüksus või osa majandusüksusest peab säilitama oma identiteedi kohe pärast üleminekut, kuid ei saa nõuda, et üleantud majandusüksus jääks igavesti samasuguseks. Seega välistab kohtujurist ajalise piiri, mille kestel peaks ettevõtte identiteet säilima ning seob selle ettevõtte ülemineku ajahetkega.<sup>84</sup>

Käesoleva töö autori hinnangul ei ole ettevõtte üleminekut ratsionaalne siduda ettevõtte identiteedi muutumatusena pika perioodi vältelt. Ettevõtte ülemineku tuvastamiseks on vaja kindlaks teha ülemineku hetk ja tuvastada identiteedi säilimine konkreetsel ajahetkel. Vaid sellisel juhul on võimalik hinnata, kas aset leidis identiteedi säilimine ja seeläbi ettevõtte üleminek või mitte.

Teine aspekt, mille kaudu Euroopa Kohus ettevõtte tüübi kriteeriumi sisustab on iseseisvus. Kohtu hinnangul ei saa rääkida ettevõtte üleminekust juhul, kui majandusüksus ei ole enne ülemineku toimumist funktsionaalselt piisavalt autonoomne. Eelnevalt mainitud autonoomsuse all peetakse silmas piisavaid volitusi näiteks töötajate töö korraldamisel, ilma, et kõnealusesse protsessi sekkuksid organisatsiooni muud struktuuriüksused. Oluline on, et majandusüksuse iseseisvus oleks olemas juba enne ülemineku toimumist, vastasel juhul on kohtu hinnangul keeruline tuvastada ettevõtte või ettevõtte osa üleminek, kuna küsitavaks muutub ettevõtte või ettevõtte osa eksisteerimine.<sup>85</sup>

---

<sup>81</sup> EKo 12.11.1992, C-209/91, Anne Watson Rask jt, eelotsusetaotlus, punkt 19.

<sup>82</sup> Euroopa Komisjon. CMS Employment Practice Area Group. Study on the application of Directive 2001/23/EC to cross-border transfers of undertakings. Final report, 2006, p 17. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=706&langId=en&intPageId=208>, 25. veebruar 2015.

<sup>83</sup> EKo 06.09.2011, C-108/10, Scattolon, eelotsusetaotlus, punkt 61.

<sup>84</sup> EKo 29.07.2010, C-151/09, UGT-FSP, kohtujurist E. Sharpston ettepanek, punkt 45.

<sup>85</sup> EKo 06.03.2014, C-458/12, Lorenzo Amatori jt, eelotsusetaotlus, punktid 32 ja 34.

Seega on ettevõtte tüübi kriteeriumi kontrollimisel oluline tuvastada, kas tegu on iseseisva majandusüksuse või selle osaga ning kas pärast väidetavat üleminekut on säilinud ettevõtte identiteet. Euroopa Kohus on organisatsioonilise iseseisvusega seoses asunud seisukohale, et teatud juhul saab ettevõtte üleminek toimuda ka siis, kui ettevõtte või ettevõtte osa ei säilita oma organisatsioonilist iseseisvust. Selleks on vaja, et üleantud elementide vahel säiliks funktsionaalne side, mis teeb võimalikuks nende kasutamise samasuguseks või analoogiliseks majandustegevuseks<sup>86</sup>.

Euroopa Kohus ei sea ettevõtte tüüpi sõltuvusse majandusüksuse juriidilisest vormist – nii kvalifitseeruvad ettevõtteks ka mittetulundusühingud ja sihtasutused, olenemata nende avalik-õiguslikust või eraõiguslikust iseloomust. Euroopa Kohtu hinnangul tuleb ettevõtteks välistada siiski sellised üksused, mille eesmärgiks on avaliku võimu teostamine, mitte aga majandustegevus<sup>87</sup>.

#### Materiaalse vara üleminek

Teine kriteerium, mille alusel Euroopa Kohus ettevõtte üleminekut tuvastab on materiaalse vara, sealhulgas ehitiste ja vallasvara, üleminek. Üleantav vara määrab sageli tegevuse liigi ja ulatuse, millega ettevõtte omandaja saab jätkata või uuesti alustada, kuid sõltuvalt ettevõtte tüübist ei pruugi olla vajalik kogu materiaalse vara üleandmine<sup>88</sup>. Euroopa Kohus on asunud seisukohale, et materiaalse vara üleandmata jätmine ei tohiks mõjutada ettevõtte ülemineku toimumist, kuid iga juhtumi puhul tuleb kaaluda, millist mõju antud kriteerium omab<sup>89</sup>.

Veelgi kaugemale minnes, kohus on asunud seisukohale, et majandustegevuseks vajalike materiaalsete varade hulk sõltub ettevõtte tegevusvaldkonnast ning seetõttu on võimalik, et mõnes sektoris saab tegutseda ka ilma materiaalsete või immateriaalsete vahenditeta ja seega ei saa ettevõtte üleminekut seada sõltuvusse varade üleminekust.<sup>90</sup>

Kohtujurist van Gerven on asunud seisukohale, et olukorras, kus vallasasju ei anta omandajale üle, kuid võimaldatakse kõnealuste vallasasjade kasutamine ilma tasuta, on

---

<sup>86</sup> EKo 12.02.2009, C-466/07, Dietmar Klarenberg, eelotsusetaotlus, punkt 44.

<sup>87</sup> EKo 06.09.2011, C-108/10, Scattolon, eelotsusetaotlus, punkt 44.

<sup>88</sup> EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, eelotsusetaotlus, punkt 38.

<sup>89</sup> EKo 19.05.1992, C-29/91, Dr. Sophie Redmond Stichting, eelotsusetaotlus, punkt 29.

<sup>90</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus, punkt 31.

tegu ühe ettevõtte ülemineku kriteeriumi, materiaalse vara üleandmine, täitmisega. Van Gerveni hinnangul viitab selline olukord poolte vahel sõlmitud lepingulisele suhtele, mille sisuks on ettevõtte üleminek, kuid mida pooled ei ole soovinud kirjalikult fikseerida.<sup>91</sup>

#### Immateriaalse vara väärtus ülemineku hetkel

Immateriaalse vara väärtust ettevõtte ülemineku hetkel ei ole Euroopa Kohus detailselt oma otsustes analüüsinud ning seega jääb selgusetuks, mida väärtuse all silmas peetakse. Kohtujurist Trstenjak on seisukohal, et ettevõtte ülemineku hindamiseks tuleb lisaks materiaalsete varade üleandmisele tuvastada ka immateriaalse vara üleminek. Eelkõige sellise immateriaalse vara, mis oli üleandja majandustegevuse seisukohast oluline<sup>92</sup>, jättes aga taaskord täpsustamata immateriaalse vara väärtuse aspekti. Käesoleva töö autori hinnangul tuleks immateriaalsete varade väärtuse all mõista mitte niivõrd nende otsest rahalist väärtust, kuivõrd seda, milline on nende väärtus ja osatähtsus ettevõtte toimimises.

Trstenjaki hinnangul ei pea immateriaalseks varaks olema vaid litsentsid või autoriõigused – olenevalt tegevusvaldkonnaks võivad immateriaalse vara alla liigituda ka näiteks tööjõu organiseerimise oskus, kalkulatsioonid, tööprotsesside läbiviimine või töömeetodid. Ning seni, kuni selliseid teadmisi ei ole omandajale üle antud, ei saa tema hinnangul järeldada, et majandusüksuse immateriaalne vara oleks omandajale üle läinud.<sup>93</sup>

#### Töötajate üleminek omandajale

Neljanda kriteeriumina ettevõtte ülemineku tuvastamisel toob Euroopa Kohus välja töötajate ülemineku. Nimelt on kohus seisukohal, et ettevõtte ülemineku poolt räägib suurema osa töötajate ülevõtmine omandaja poolt<sup>94</sup>. Seda, kuidas sisustada „suurem osa töötajaid”, kohus otseselt täpsustanud ei ole. Kohtujurist Trstenjak on aga oma arvamuses asunud seisukohale, et „suurem osa töötajatest“ ei saa väljenduda vaid arvulises enamuses ning selle all tuleks mõista pigem enamust töötajatest ja oskustest ehk omandaja ei pea üle võtma arvulist enamust töötajatest. Ettevõtte ülemineku tuvastamiseks on oluline, et üle oleks läinud enamuse oskusteabest, mis on vajalik majandustegevuse jätkamiseks.<sup>95</sup>

---

<sup>91</sup> EKo 12.11.1992, C-209/91, Anne Watson Rask jt, kohtujurist W. Van Gerven ettepanek, punkt 6.

<sup>92</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punkt 49.

<sup>93</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punkt 53.

<sup>94</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punkt 60.

<sup>95</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punktid 70 ja 71.

Kohtujurist Geelhoed on seoses töötajate ülevõtmisega osutanud aga hoopis kitsaskohale, mis võimaldab direktiivi mõttest seoses töötajate kaitsega mööda minna. Nimelt rõhutab Geelhoed, et tööjõumahukates sektorites on ettevõtte omandajal võimalik direktiivi sätetest kõrvale kalduda, kuna kõigi töötajate ülevõtmiseta ei oleks justkui tegu ettevõtte üleminekuga. See võib aga kohtujuristi hinnangul töötajate kaitse asemel tuua kaasa olukorra, kus omandaja püüab võimalikult paljudest töötajatest ülevõtmise asemel vabaneda<sup>96</sup>, tuginedes direktiivi sättele, mis ei kohusta kõiki töötajaid üle võtma olukorras, kus töösuhte lõppemine on tingitud majanduslikest, tehnilistest või organisatsioonilistest põhjustest<sup>97</sup>.

Kohtujurist Cosmas viitab oma arvamuses aga veel teiselegi puudusele seoses töötajate ülevõtmise kriteeriumiga. Tema hinnangul on töötajate ülevõtmise kohustus ettevõtte ülemineku tagajärg ettevõtte omandajale ning lisab, et õigusliku tagajärje seadmine ettevõtte ülemineku tuvastamise kriteeriumina on vastuoluline. Asjaolu, et enamus töötajaid tuleb üle võtta pärast ettevõtte üleminekut juhul, kui enamus töötajaid on enne üle võetud, on ringpõhjendus ja ei ole Cosmase arvamuse kohaselt kindlasti seadusandja mõte.<sup>98</sup>

Käesoleva töö autor sekundeerib kohtujurist Cosmase seisukohale osas, mille kohaselt ei tohiks õiguslik tagajärg olla samal ajal ka eeldus, kuid leiab, et antud juhul tuleks suurema osa töötajate ülevõtmise eeldust ettevõtte ülemineku tuvastamisel tõlgendada kitsamalt kui õiguslikku tagajärge töötajate ülevõtmise näol. Ettevõtte ülemineku eeldusena tuleks mõista suurema osa töötajate ülevõtmise all suuremat osa oskusteabest, mitte niivõrd arvulist enamust töötajatest, millele juhib oma arvamuses tähelepanu ka kohtujurist Trstenjak. Ettevõtte üleminekuks on oluline omandaja võime jätkata üleandja majandustegevust ning see sõltub eelkõige võimekusest täita igapäevaseid ülesandeid, kaasates sellesse töötajate teadmisi ja oskusi. Seega tuleb jällegi analüüsida ettevõtte identiteedi säilimist. Ettevõtte identiteet koosneb suures osas just töötajatest ja nende oskustest, seega ei saa identiteeti lugeda säilinuks, kui üle on läinud küll arvuline enamus

---

<sup>96</sup> EKo 20.11.2003, C-340/01, Abler jt, kohtujuristi L. A. Geelhoed ettepanek, punkt 80.

<sup>97</sup> Euroopa Nõukogu 12. märtsi 2001. a direktiiv 2001/23/EÜ ettevõtjate, ettevõtete või nende osade üleminekul töötajate õigusi kaitsvate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta. – ELT L 082, 22.03.2001, lk 98 – 103, artikkel 4 punkt 1.

<sup>98</sup> EKo 10.12.1998, s C-127/96, C-229/96 ja C-74/97 (ühendatud kohtuasjad), Francisco Hernández Vidal jt, kohtujuristi G. Cosmas ettepanek, punkt 80.

töötajaid, kuid igapäevase majandustegevuse jätkamiseks vajalikud spetsialistid on jäänud üleandja majandusüksusesse.

### Klientide üleminek

Lisaks töötajate üleminekule on Euroopa Kohus ettevõtte ülemineku kriteeriumina välja toonud klientide ülemineku. Erinevalt töötajate üleminekust, ei sea kohus klientide puhul kriteeriumiks enamuse üleminekut ning seetõttu on antud hindamiskriteeriumit võimalik tõlgendada ka kui kõigi klientide ülemineku nõuet.

Siiski leiab käesoleva töö autor, et ettevõtte ülemineku tuvastamise kontekstis oleks läbi kõigi klientide ülemineku kõnealuse kriteeriumi sisustamine ebamõistlik ja vastuolus seadusandja mõttega. Kui kriteeriumi täitmiseks oleks vajalik kõigi klientide üleminek omandajale, muudaks see ettevõtte ülemineku tuvastamise käesoleva kriteeriumi kontekstis võimatuks. Töö autor on seisukohal, et klientide ülemineku tuvastamise puhul tuleks sarnaselt töötajate üleminekule lähtuda „suurema osa“ põhimõttest. Ettevõtte ülemineku tuvastamiseks peaks olema üle läinud suurem osa klientidest, mis ei tähenda arvulist enamust, vaid väljendab klientide osatähtsust ettevõtte igapäevases majandustegevuses.

### Tegevuste sarnasus enne ja pärast üleminekut

Eelviimase kriteeriumina toob Euroopa Kohus ettevõtte ülemineku hindamisel välja tegevuste sarnasuse enne ja pärast üleminekut. Kohus on leidnud, et tegevuste sarnasusest pärast väidetavat üleminekut ei saa automaatselt järeldada ettevõtte ülemineku toimumist<sup>99</sup>. Kohtujurist Paolo Mengozzi on oma arvamuses samuti asunud seisukohale, et ainuüksi tegevuste sarnasus ei ole alus järeldamiseks, et tegemist on ettevõtte üleminekuga, lisades, et majandusüksust ei saa võrdsustada vaid tegevusega, mille eest ta vastutab. Seda eelkõige tulenevalt ettevõtte identiteedist, mis lisaks tegevustele on seotud ka ettevõtte personali, töövõtete ja muude teguritega.<sup>100</sup>

Kohtujurist Jacobs on kõnealuse kriteeriumi tõlgendamisel lisanud, et tegevuste sarnasuse analüüsimisel tuleb arvesse võtta kõiki asjaolusid ning hinnata, kas üle on läinud piisav kogus varasid, mis oma olemuselt võimaldavad jätkata üleandja varasema majandustegevusega, ja alles seejärel on kohane teha järeldusi tegevuste sarnasuse osas.

---

<sup>99</sup> EKo 10.12.1998, s C-127/96, C-229/96 ja C-74/97 (ühendatud kohtuasjad), Francisco Hernández Vidal jt, eelotsusetaotlus, punkt 30.

<sup>100</sup> EKo 12.02.2009, C-466/07, Dietmar Klarenberg, kohtujurist P. Mengozzi ettepanek, punkt 28.

Jacobs on seisukohal, et omandaja tegevus ei pea olema täpselt sama, mis üleandjal enne majandusüksuse üleminekut<sup>101</sup>, jättes aga kahjuks täpsustamata, mil määral üleandja ja omandaja tegevused siiski sarnanema peaksid.

Mengozzi hinnangul on Euroopa Kohus oma otsustes pidanud küllaltki ebaoluliseks omandaja poolset tegevuse jätkamist ning sarnasust ja keskendunud analüüsimisel pigem asjaolude kogumi hindamisele. Rõhutades taaskord, et ettevõtte ülemineku tuvastamine ei saa sõltuda vaid ühest tegurist ning asjaolusid tuleb hinnata kogumis.<sup>102</sup>

Kohtuotsustest ja kohtujuristide arvamusest jääb siiski selgusetuks, millisel määral peavad üleandja ja omandaja tegevused pärast üleminekut sarnanema. Töö autori hinnangul ei tohiks tegevuste sarnasust üksikkriteeriumina üle tähtsustada. Seda eelkõige seetõttu, et tegevuste sarnasus ei viita alati ettevõtte ülemineku toimumisele ning võib olla tingitud muudest asjaoludest. Eelnevast tulenevalt on käesoleva töö autor seisukohal, et tegevuste sarnasust hindamiskriteeriumina tuleks sisustada pigem koosmõjus majandusüksuse identiteedi säilimisega ning tõlgendada laiemalt – ehk tegevuste sarnasust tuleks hinnata seeläbi, kas reaalne majandustegevus on üldiselt jätkunud ning kui jah, siis kas tegu on sama valdkonnaga. Valdkondade määratlemisel ei tohiks lähtuda väga kitsast määratlusest, vaid pigem kasutada tegevusvaldkondade üldklassifikaatoreid.

#### Tegevuse katkemine ja ajaline kestvus

Viimase hindamiskriteeriumina on kohtupraktikas välja toodud tegevuse katkemine ja katkestuse ajaline kestvus. Sarnaselt eelnevalt käsitletud tegevuste sarnasusele, ei ole kohus ka kõnealust hindamiskriteeriumi väga põhjalikult analüüsinud. Siiski on üksikutes lahendites, mis kõnealust kriteeriumi puudutavad, asutud seisukohale, et isegi lühiajaline majandustegevuse katkemine ei välista iseenesest ettevõtte üleminekut<sup>103</sup>.

Vastupidine käsitlemine tooks töö autori hinnangul kaasa olukorra, kus kõik ettevõtte üleminekut vältida soovivad äriühingud katkestaksid pärast ülemineku toimumist ajutiselt oma tegevuse, kasutades seda aega näiteks seadmete väljavahetamiseks ning uueks seadistamiseks, vältides seeläbi ettevõtte üleminekuga kaasnevaid õiguslikke tagajärgi ning moonutades tegelikku olukorda.

---

<sup>101</sup> EKo 27.11.2003, C-497/01, Zita Modes Sàrl, kohtujurist F. G. Jacobs ettepanek, punkt 59.

<sup>102</sup> EKo 12.02.2009, C-466/07, Dietmar Klarenberg, kohtujurist P. Mengozzi ettepanek, punkt 30.

<sup>103</sup> EKo 02.12.1999, C- 234/98, G. C. Allen, eelotsusetaotlus, punkt 33.



### 3. ETTEVÖTTE ÜLEMINEK ERINEVATES ÕIGUSVALDKONDADES

#### 3.1 Tsiviilõiguslik üleminek

##### 3.1.1 Võlausaldajate kaitse eesmärk

Ettevõtte ülemineku regulatsiooni tsiviilõiguses sätestavad VÕS § 180 – 185, mis reguleerivad ettevõtte üleminekuga seonduvat vastutust ning ülemineku korda. Ettevõtte ülemineku tuvastamise ühe eesmärgina tsiviilõiguses on võlausaldajate kaitse. Eelkõige püütakse võlausaldajaid kaitsta olukorra vastu, kus ettevõtja võõrandab vähesoodsatel või kahjulikel tingimustel ulatusliku osa ettevõttesse kuuluvatest õigustest, tekitades seeläbi suutmatuse täita ettevõtte kohustusi ning kahjustades seeläbi võlausaldajaid<sup>104</sup>, kuna ettevõtte üleminek ei sõltu võlausaldajate nõusolekust.

Võlausaldajate kaitset püütakse saavutada läbi kohustuste automaatse ülemineku, mille tulemusena ei ole pahausksetel ettevõtjatel võimalik jätta kohustusi maksejõuetute ja majandustegevusega mittetegelevatele ühingutele<sup>105</sup>. Riigikohus on selgitanud, et ettevõtte majandustegevusega seotud põhilise vara ehk nii-öelda ettevõtte tuuma üleandmisel lähevad üle ka kõik ettevõttega seotud kohustused. Seeläbi tagatakse põhilise majandustegevusega kaasnevate lepingute lihtsam üleandmine ilma, et takistuseks võiks osutuda teise lepingupoole nõusoleku puudumine. Samuti välistatakse seeläbi olukord, kus üle ei anta nii-öelda ebameeldivaid lepinguid ja muid kohustusi, mille kaudu püütakse lahutada vara kohustustest.<sup>106</sup>

Võlausaldajate kaitse regulatsiooni eesmärgiks on võlausaldajate jaoks sellise olukorra säilitamine, kus neil on võimalik oma nõuet maksma panna nagu ei oleks ettevõtte üleminekut toimunud.<sup>107</sup> Seetõttu on kehtestatud ka ettevõtte üleandja vastutus, mille kohaselt vastutavad ettevõtte üleandja ja omandaja võlausaldajate ees solidaarselt selliste nõuete eest, mis on ülemineku ajaks juba sissenõutavaks muutunud või muutuvad viie aasta jooksul pärast üleminekut<sup>108</sup>.

---

<sup>104</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>105</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 181.

<sup>106</sup> RKTKm 3-2-1-113-11, punkt 47.

<sup>107</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>108</sup> Solidaarne vastutus ettevõtte üleminekul ei ole levinud kõikjal. Näiteks Ameerika Ühendriikides eeldatakse, et kõigi tekkinud kohustuste eest jääb vastutama üksnes ettevõtte müüja. – American Bar Association Committee on Negotiated Acquisitions. Model Asset Purchase Agreement: with Commentary. 2001, p xvii.

Võlausaldajate kaitse eesmärgist tulenevalt ei ole ettevõtte ülemineku eelduseks üleandja kogu majandustegevuse lõppemine.<sup>109</sup> Üleandva ettevõtte tegevuse jätkuvus ei ole takistuseks ettevõtte ülemineku tuvastamisel<sup>110</sup>. Tegevuse lõppemisest on olulisem asjaolu, kas enne üleminekut oli autonoomne majandusüksus üldse olemas<sup>111</sup>.

Käesoleva töö autor leiab, et viidatud lähenemine aitab kaasa eelkõige võlausaldajate kaitsele, kuna tulenevalt VÕS § 183 lg-st 1 vastutab üleandja võlausaldajate ees solidaarselt omandajaga ning solidaarse vastutuse kontseptsiooni olemusest tulenevalt oleks võlausaldajatel keeruline oma õigust realiseerida olukorras, kus ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldumise eelduseks oleks üleandja majandustegevuse lõppemine. Üleandja majandustegevuse lõppemine ei välista iseenesest ettevõtte üleminekut, kuivõrd ettevõtte üleminek on võimalik ka olukorras, kus üleandja pärast ettevõtte üleminekut näiteks likvideeritakse. Sellisel juhul kaitstakse võlausaldajaid läbi likvideerimismenetluse sätete, mille kohaselt tuleb likvideerimise korral anda võlausaldajatele piisav tagatis<sup>112</sup>.

### 3.1.2 Ettevõtte ülemineku lihtsustamise eesmärk

Lisaks eelnevalt mainitule leitakse, et ettevõtte ülemineku regulatsioonil tsiviilõiguses on ka teine eesmärk – hõlbustada ettevõtte käsitletavate õiguste ja kohustuste kogumi üleandmist, võrreldes olukorraga, kus kõik õigused ja kohustused ning lepingud tuleks üle anda eraldi sätete alusel<sup>113</sup>. Seeläbi on seadusandja taganud majanduses tavapärase tehingu efektiivsema reguleerimise ettevõtjate jaoks.

Tulenevalt Riigikohtu praktikast, seatakse tsiviilõiguses ettevõtte üleminek sõltuvusse asjaolust, kas üle on läinud ka ettevõtte vara ehk tsiviilõiguslikus mõttes on vajalik omandiõiguse üleminek. Riigikohus on mitmetes lahendites rõhutanud, et ettevõtte üleminekuks on vaja, et vara läheks üle kogumis. Sealjuures ei ole oluline, et see toimuks tingimata korraga ja ühe tehinguna.<sup>114</sup> Seda eelkõige seetõttu, et lisaks ettevõtte

---

<sup>109</sup> RKTkm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>110</sup> EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, eelotsusetaotlus. Üle anti vaid osa töötajatest, misjärel ettevõtte jätkas oma majandustegevust ning selline olukord ei välistanud Euroopa Kohtu hinnangul direktiivi kohaldamist, millest võib järeldada, et ettevõtte ülemineku eelduseks ei ole ka Euroopa Kohtu hinnangul üleandja majandustegevuse lõppemine. (autori märkus).

<sup>111</sup> EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek, punkt 47.

<sup>112</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 183.

<sup>113</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>114</sup> RKTkm 3-2-1-129-11, punkt 11; RKTkm 3-2-1-82-10 punktid 12-13.

üleminekule on võimalik ka ettevõtte osa üleminek<sup>115</sup>, mis ei eelda kogu üleantava ettevõtte vara üleandmist ettevõtte osa omandajale. Sellisel juhul on oluline hinnata, kas üle on läinud majanduslikult iseseisev ja funktsioneeriv üksus. Ettevõtte osa ülemineku puhul on oluline, et üle läheb oluline osa ettevõttest ning üle läinud osa moodustab iseseisva kogumi, mille kaudu on ettevõtjal võimalik tulu teenimine ehk iseseisev individualiseeritud majandustegevus<sup>116</sup>. Seega loetakse tsiviilõiguses ettevõtte ülemineku üheks otsustavaks kriteeriumiks, lisaks omandiõiguse üleminekule, seda, kas analüüsitud ettevõtte on säilitanud oma identiteedi.<sup>117</sup> Juhul, kui ettevõtte või ettevõtte osa oma identiteeti ei säilita, ei ole tegu ettevõtte või ettevõtte osa üleminekuga, vaid ühinemisega.<sup>118</sup>

Identiteedi säilimine seatakse eelkõige sõltuvusse ettevõtte tegevuse jätkuvusest. Tegevuse jätkuvus ei pea olema kohene, kuid hinnangu andmisel tuleb arvestada, kas majandustegevuse lõppemise ja uuesti alustamise vahel on piisavalt lühike aeg. Kõige olulisemat rolli tegevuse jätkuvuse juures mängib aga asjaolu, kas üleläänud varakogumi kaudu on konkreetne majandustegevus võimalik või mitte<sup>119</sup>.

## 3.2 Maksuõiguslik üleminek

### 3.2.1 Maksunõuete täitmise eesmärk

Ettevõtte maksuõigusliku ülemineku korral ei ole põhiliseks eesmärgiks mitte võlausaldajate kaitse, nagu see on tsiviilõiguses, vaid maksunõuete täitmine olukorras, kus algne kohustatud isik on ettevõtte üle andnud<sup>120</sup>. Seega on ettevõtte ülemineku tuvastamise keskseks eesmärgiks riigipoolsete nõuete täitmise võimaldamine läbi maksuhalduri.

---

<sup>115</sup> Esimeses lahendis, kus Riigikohus ettevõtte üleminekut analüüsis (3-2-1-7-00), asus tsiviilkolleegium seisukohale, et ettevõtte üleminek saab toimuda vaid juhul, kui üle läheb ettevõtte omand või valdus tervikuna. Hilisemates lahendites muutis Riigikohus oma seisukohta ning hetkel võib ettevõtte üleminek toimuda ka osa ülemineku kaudu.

<sup>116</sup> TlnHKo 24.10.2007, 3-07-1083, punkt 16 (jõustunud 24.11.2007).

<sup>117</sup> EKo 18.03.1986, C-24/85, Jozef Maria Antonius Spijkers, eelotsusetaotlus, punktid 11 ja 12. Viimati EKo 06.03.2014, C-458-12, Lorenzo Amatori jt, eelotsusetaotlus, punkt 30.

<sup>118</sup> Evaluation of the Implementation of the 2006 Commission Communication on Business Transfers. Final Report. 2013, lk 26. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index_en.htm), 10. oktoober 2014.

<sup>119</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/ III, lk 188.

<sup>120</sup> M. Leppik, M. Lillsaar. Ettevõtte üleminek maksuõiguses. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2013, lk 5. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuõiguses\\_M.Lillsaar\\_M.Leppik.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuõiguses_M.Lillsaar_M.Leppik.pdf), 13. oktoober 2014.

Maksuõiguses kuulub lisaks võlaõigusseaduses sätestatule ettevõtte ülemineku korral kohaldamisele ka maksukorralduse seaduses ning käibemaksuseaduses sätestatu. Nimelt teevad mõlemad seadused viite võlaõigusseadusele, mispärast tuleb ka maksuõiguses ettevõtte ülemineku tuvastamisel lähtuda VÕS §-s 180 – 185 sätestatust, kuid ülemineku tuvastamise korral tulenevad tagajärjed kas maksukorralduse seadusest või käibemaksuseadusest.

Maksuõiguses, eriti käibemaksuseaduse kontekstis, tuleb tähelepanu pöörata asjaolule, et ettevõtte üleminek käibemaksuseaduse tähenduses ei sõltu omandiõiguse üleminekust, vaid seadusandja on kõnealuse sündmuse toimumise sidunud valduse üleandmisega – KMS § 2 lg 5, lisades, et valduse üleandmist ei mõjuta tehinguobjekti asjaõiguslik staatus. Seetõttu tekib kahe seaduse vahel vastuolu, kuivõrd KMS § 4 lg 2 p 1 seob ettevõtte ülemineku võlaõigusseaduse tähenduses ettevõtte üleminekuga ehk läbi omandiõiguse ülemineku, viitamata käibemaksuseaduse üldprintsibiist tulenevale erisusele, mille kohaselt loetakse võõrandamistehing toimunuks, kui üle on läinud tehinguobjekti valdus.

Lisaks on käibemaksuseaduse tähenduses ettevõtte ülemineku korral oluline poolte tahe – ettevõtte omandajal peab tehingu sõlmimisel olema tahe omandada ettevõtte, vastasel juhul ettevõtte üleminekut toimuda ei saa. Seevastu maksukorralduse seaduse mõistes poolte tahe tähtsust ei oma ning ettevõtte ülemineku eelduseks on omandi või valduse üleminek ning maksuvõlgnevuse olemasolu ettevõtte üleandjal.

Ettevõtte ülemineku korral tulenevad maksuõiguslikud tagajärjed omandajale ühest küljest MKS §-st 37, mille kohaselt lähevad ettevõtte või selle osa omandi või valduse ülemineku korral üle ettevõtte või selle organisatsiooniliselt iseseisva osaga olemuslikult seotud MKS § 31 lg-s 1 välja toodud nõuded ja kohustused, välja arvatud sunniraha maksmise kohustus<sup>121</sup>. Seega ettevõtte ülemineku tuvastamise korral võlaõigusseaduse tähenduses liiguvad üleantava ettevõttega kaasa ka MKS § 31 lg-s 1 nimetatud rahalised nõuded ja kohustused, milleks võivad olla näiteks maksukohustus ja kinnipidamiskohustus.

Maksukohustuste ülemineku tuvastamine võib aga nii mõnelgi juhul keeruliseks osutuda – seda nii maksuhalduri kui maksukohustuslase enda jaoks. Seda eriti olukorras, kus üks ettevõtja annab teisele üle väikse osa oma ettevõttest ning jätkab ka ise oma varasemat

---

<sup>121</sup> Maksukorralduse seaduse sõnastusega on hõlmatud nii ettevõtte üleminek tsiviilõiguslikus mõttes (omandiõiguse üleminek) kui ka maksuõiguslik üleminek (valduse üleminek). – autori märkus.

majandustegevust<sup>122</sup>. Sellisel juhul tuleb hinnata asjaolusid kogumis, et selgitada välja, kas ja millisel määral on maksukohustused ettevõtte omandajale üle läinud.

### 3.2.2 Korrektse maksustamise eesmärk

Lisaks maksukohustuslase vahetumise tulemusena muutunud kohustatud isiku kindlakstegemisele, on maksuõiguse seisukohast ettevõtte ülemineku tuvastamine oluline veel ka käibemaksuseaduse kontekstis. Nimelt on KMS § 4 lg 2 p 1 mõistes oluline välja selgitada, kas tegemist on ettevõtte üleminekuga või hoopis ettevõtte vara müügiga, kehtestades seeläbi erandi käibemaksuga maksustamise üldreeglit. Neist esimesel juhul ei teki käivet ning käibemaksu lisamine ei ole vajalik, kuid teisel juhul tekib käibemaksuseaduse mõistes käive ning tehingult kuulub tasumisele ka käibemaks. Juhul, kui müüja sellises situatsioonis tehingult käibemaksu ei tasu, kuid ostja arvestab tehingult tasutud käibemaksu sisendkäibemaksuna maha, jääb riik maksutulust ilma. Seega võib maksuhalduri poolt tuvastatud ettevõtte ülemineku korral, lisaks maksukohustuste üleminekule, ettevõtte soetanud isik jääda ilma sisendkäibemaksu mahaarvamise võimalusest<sup>123</sup>. Seda on kinnitanud ka Riigikohus, leides, et kui tuvastatakse ettevõtte või selle osa üleandmine võlaõigusseaduse tähenduses ning müüja on arvel kajastanud käibemaksu, mida seaduse kohaselt ei oleks tohtinud lisada, ja jätab selle riigile tasumata, siis ei ole ostjal sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust.<sup>124</sup>

Rahandusministeeriumi poolt koostatud käibemaksuseaduse kommentaaridest selgub, et KMS §4 lg 2 p 1 hõlmab ettevõtte või selle osa üleandmist nii mitterahalise sissemaksena kui ka müüki, kuid kohaldamisalast jääb välja ettevõtte üksiku vara üleandmine. Selle all peetakse silmas üksiku vara üleandmist mitterahalise sissemaksena, mis Rahandusministeeriumi hinnangul on oma olemuselt kauba võõrandamine ja seega maksustatav käive käibemaksuseaduse mõistes, välja arvatud olukorras, kus nimetatud vara antakse üle seoses äriühingute ühinemise, jagunemise või ümberkujundamisega.<sup>125</sup>

---

<sup>122</sup> L. Lehis. Maksuõigus. Juura 2012, lk 99.

<sup>123</sup> M. Leppik, M. Lillsaar. Ettevõtte üleminek maksuõiguses. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2013, lk 5. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuoiguses\\_M.Lillsaar\\_M.Leppik.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuoiguses_M.Lillsaar_M.Leppik.pdf), 13. oktoober 2014.

<sup>124</sup> RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 14; viimati RKHKm 3-3-1-1-13 punkt 11.

<sup>125</sup> Käibemaksuseadus. Rahandusministeeriumi kommentaaridega, seisuga 1. juuli 2014, lk 27. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.fin.ee/280/>, 12. oktoober 2014.

Erialakirjanduses on leitud, et tehingu korrektsel maksustamisel on ettevõtte ülemineku kontekstis veel teinegi funktsioon – lihtsustada ettevõtjate vahelisi tehinguid. Viidatud eesmärk väljendub ka käibemaksudirektiivis, mille kohaselt on käibemaksu mittelisamine ettevõtte ülemineku korral põhjendatud, et mitte koormata ettevõtte omandajat ebaproportsionaalse käibemaksuga olukorras, kus lõppkokkuvõttes saab ta selle riigilt tagasi<sup>126</sup>. Nimetatud eesmärk väljendus Eesti õiguses ilmekalt kuni 2008. aasta lõpuni kehtinud käibemaksuseaduse<sup>127</sup> kohaldatava paragrahvi sõnastuses sisaldunud lisatingimuses, mille kohaselt ei tekkinud käivet, kui üleantavat ettevõtet või selle osa kasutati üksnes maksutatava käibe teostamiseks<sup>128</sup>. Seeläbi olid elimineeritud vaidlused, mis võisid tõusetuda ettevõtte või selle osa ülemineku korral käibemaksu lisamise või mittelisamisega, kuna käibemaksu lisamine tuli kõne alla vaid olukorras, kus üleantava ettevõtte tegevus ei olnud seostatav maksutatava käibega.

Hetkel kehtiva regulatsiooni kohaselt ei eristata käibemaksu lisamisel, kas tegemist on ettevõtte üleminekuga, mida kasutatakse maksustatava käibe teostamiseks või mitte. Olukorras, kus võõrandamisele kuuluv ettevõtte on selgelt eristatav, on käibe tekkimine või mittetekkimine arusaadavam kui olukorras, kus üleminek toimub vaid teatud osas. Sellises olukorras on käesoleva töö autori hinnangul ettevõtjale saabuval maksuõiguslikud tagajärjed võrdväärsed kogu ettevõtte üleminekul rakenduvate tagajärgedega, kuid risk käibemaksumäära valeks kohaldamiseks on tunduvalt kõrgem, kui võrd analüüsimist vajab üleantava osa tähtsus – kas kõnealune osa klassifitseerub ettevõtte osaks või on tegemist vaid vara müügiga.

Erilist tähelepanu tuleb KMS § 4 lg 1 p 1 kohaldamisel pöörata sellele, kas tegu on ettevõtte või selle osa moodustava vara ja õiguste kogumi vahetu üleandmisega või mitte. Kohtupraktika on täpsustanud, et KMS § 4 lg 2 p 1 kuulub kohaldamisele vaid juhul, kui ettevõtte antakse omandajale üle vahetult. Olukorras, kus ettevõtte üleminek toimub mitme tehingu tulemusena vahendlikult ning mõnes tehingus osalevad lisaks üleandjale ja omandajale ka kolmandad isikud, ei kuulu eelnevalt viidatud paragrahv kohaldamisele. Riigikohtu hinnangul on olukorras, kus ettevõtte ülemineku raames toimuvad tehingud

---

<sup>126</sup> J. Swinkles. Transfer of a Going Concern Under European VAT. International VAT Monitor. IBFD. March/April 2007, p 95.

<sup>127</sup> Käibemaksuseadus. - RT I 2003, 82, 554.

<sup>128</sup> L. Lehis. Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014. Tartu: Casus Tax Services OÜ: 2014, lk 293.

kolmandate isikute osavõtul, tegemist käibega käibemaksuseaduse tähenduses ning seega tuleb neid tehinguid maksustada tavapärasel korras.<sup>129</sup>

Siiski säilib maksuhalduril võimalus kohaldada MKS § 83 lg-t 4 või MKS §-i 84, mille rakendamiseks tuleb maksuhalduril uurimisprintsipist tulenevalt eelnevalt aga välja selgitada, kas tegemist on näiliku tehinguga, mis on toime pandud maksudest kõrvale hoidumise eesmärgil. Maksukorralduse seadus sätestab, et näilikku tehingut ei võeta maksustamisel arvesse ning kui see on toime pandud maksudest kõrvalehoidumise eesmärgil, kohaldatakse maksustamisel sellise tehingu tingimusi, mis vastavad tehingu tegelikule majanduslike sisule.<sup>130</sup> Seeläbi jõuab maksuhaldur ettevõtte ülemineku maksustamisel siiski tagasi KMS § 4 lg 2 p-ni 1.

Samuti tuleb maksukohustuslasel tähelepanu pöörata asjaolule, et ettevõtte üleminek võlaõigusseaduse tähenduses on võimalik ka juhul, kui ettevõtte vara müüakse täitemenetluse seadustikus<sup>131</sup> (edaspidi TMS) sätestatu kohaselt kohtutäituri kontrolli all ning seetõttu VÕS § 181 välistus ei kohaldu. Riigikohus on asunud seisukohale, et VÕS §-s 181 kasutatud mõiste „sundtäitmine“ ei tähenda TMS §-s 102 kirjeldatud viisil müümist, kuivõrd kõnealuses paragrahvis sisaldub sõnaselge viide võlaõigusseaduse kohaldatavusele<sup>132</sup>. Seetõttu tuleb kohtutäituri kaudu vara soetamisel teadvustada võimalust, et lisaks ostetavale varale võib isik soovimatult saada vastutavaks ka teise isiku maksukohustuste eest ning selline võimalus tuleks juba enne tehingu teostamist läbi analüüsida.

### 3.3 Tööõiguslik üleminek

#### 3.3.1 Töötajate kaitse eesmärk

Ettevõtte ülemineku tuvastamise peamine eesmärk tööõiguses on eelkõige seotud töötajate kaitsega ettevõtte üleminekul. Olukorras, kus toimub ettevõtte üleminek, lähevad koos muude õiguste ja kohustustega ettevõtte omandajale muutumatul kujul üle ka töölepingud. Kuigi töölepinguseadus viitab võlaõigusseaduse kohaldatavusele seoses ettevõtte üleminekul, ei kohaldu sätestatud regulatsioon täies mahus – VÕS §-s 181 toodud piirangute alt jäävad välja töösuhted ehk töölepingute automaatne üleminek toimub ka

<sup>129</sup> RKHKm 3-3-1-89-11, punkt 10.

<sup>130</sup> RKHKm 3-3-1-89-11, punkt 10 ja 13.

<sup>131</sup> Täitemenetluse seadustik. - RT I, 11.04.2014, 11.

<sup>132</sup> RKHKm 3-3-1-25-13, punkt 18.

juriidiliste isikute ühinemisel, jagunemisel, ümberkujundamisel ning ettevõtte üleminekul seaduse alusel<sup>133</sup>.

Töölepingute automaatne üleminek<sup>134</sup> välistab töötajatega töölepingute lõpetamise pelgalt ettevõtte ülemineku toimumise tõttu<sup>135</sup>. Töölepingut on ettevõtte uuel omanikul võimalik muuta vaid ulatuses, mis oleks olnud võimalik ettevõtte üleandjal, seega ei saa ettevõtte üleminek olla töölepingu muutmise põhjuseks<sup>136</sup>. Oluline on tähelepanu juhtida ka asjaolule, et ettevõtte ülemineku korral puudub töölepingu erakorralise ülesütlemise võimaluse ka töötajal. Ettevõtte ülemineku tagajärjel on töösuhe võimalik lõpetada vaid läbi korralise ülesütlemise.<sup>137</sup>

Erinevalt tsiviil- ja maksuõiguslikust<sup>138</sup> käsitlest, viitab töölepingu seadus asjaolule, et töötajate kaitse on ettevõtte üleminekul tagatud vaid juhul, kui omandatud ettevõtte jätkab sama või sarnast tegevust<sup>139</sup>. Välistades seeläbi töölepinguliste suhete automaatse ülemineku, kui üleantud majandusüksus asub tegutsema ülevõetud varade baasil teises tegevusvaldkonnas. Käesoleva töö autor leiab, et sellisel juhul tuleb ettevõtte ülemineku tuvastamisel analüüsida eelkõige üleläänud varalist koosseisu ning tegevuste sarnasust enne ja pärast ettevõtte üleminekut, vähemolulisteks osutuvad muud kriteeriumid.

Samuti on automaatne töölepingute üleminek välistatud olukorras, kus ettevõtte või ettevõtte osa üleminek toimub küll seaduse alusel, kuid seoses pankrotimenetlusega<sup>140</sup>. Sellisel juhul on kaalul vastandlikud huvid – ühelt poolt töötajate kaitse ettevõtte

---

<sup>133</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 5. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>134</sup> Töölepingute automaatne üleminek ettevõtte ülemineku korral ei ole tagatud kõigis riikides – näiteks Ameerika Ühendriikides ei ole ettevõtte omandajal üldjuhul kohustust võtta üle ka töötajad. - L&E Global Knowledge Center. Employee Rights When an Undertaking is Transferred in USA. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://knowledge.leglobal.org/employee-rights-when-an-undertaking-is-transferred-in-usa/>, 24. veebruar 2015. Ettevõtte ülemineku korral on automaatse töösuhte lõppemise eest kaitstud vaid kollektiivlepinguga hõlmatud töötajad. – S. Kharbanda. Employee's Position During Transfer Of Undertaking – A Corporate Governance Perspective. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.internationalseminar.org/XIII\\_AIS/TS%201%20\(B\)/21.%20Ms.%20Shinjni%20Kharbanda.pdf](http://www.internationalseminar.org/XIII_AIS/TS%201%20(B)/21.%20Ms.%20Shinjni%20Kharbanda.pdf), 24. veebruar 2015.

<sup>135</sup> M. Muda. Ettevõtte üleminek tööandja maksejõuetuse korral. - Juridica 2001/II, lk 124.

<sup>136</sup> J. McMullen. An Analysis of the Transfer of Undertakings (Protection of Employment) Regulations 2006. - Industrial Law Journal, June 2006, Vol. 35, No. 2, p 125.

<sup>137</sup> K. Künnaps. Töötajate õigused maksejõuetu tööandja ettevõtte üleminekul: kas ebaõnnestunud harmoneerimine? - Juridica 2011/II, lk 122.

<sup>138</sup> Käibemaksu seisukohast ei oma tegevuste sarnasus enne ja pärast ettevõtte üleminekut tähtsust. Sellisel seisukohal ollakse ka erialakirjanduses. – autori märkus.

<sup>139</sup> Töölepingu seadus. - RT I, 12.07.2014, 146. § 112 lg 1.

<sup>140</sup> R. Dimitriu. Reorganization of the Employer. Impacts On the Employment Contracts. - Perspectives of Business Law Journal. Volume 1, Issue 1, November 2012, p 154.



üleminekul ning teiselt poolt ettevõtte tegevuse jätkumine. Erialakirjanduses leitakse, et olukorras, kus ettevõtte maksejõuetuse korral on võimalik säilitada ettevõtte tegevus, kahjustades sellega üksikute töötajate huve, on töötajate õiguste riive aktsepteeritav. Seda põhjendatakse läbi suurema hüve, milleks ettevõtte tegevuse jätkuvuse korral on suurema osa töötajate lepingute jätkumine. Seetõttu on ka Euroopa Kohus leidnud, et direktiivi 2001/23/EÜ sätted ei ole kohaldatavad, kui üleminev ettevõtte on osa maksejõuetu võõrandaja varast.<sup>141</sup>

### 3.3.2 Muud eesmärgid

Ettevõtte ülemineku tuvastamine omab tööõiguslikust aspektist tähtsus ka tööturu stabiilsuse säilitamisel, mis aitab minimaliseerida riigi rolli ettevõtte ülemineku teostamisel ning vähendada koormust sotsiaalkindlustussüsteemile.<sup>142</sup> Nimetatud eesmärk on saavutatav eelkõige töölepingute automaatse ülemineku kaudu, mis tagab töösuhete jätkuvuse ning välistab vajaduse riigi sekkumisele läbi sotsiaalsete tagatiste.

Lisaks töötajate kaitse ja tööturu stabiilsuse tagamisele leitakse erialakirjanduses, et töölepingute automaatne jätkumine ettevõtte ülemineku korral kaitseb ka ettevõtte omandaja huve, hoolimata sellest, et viidatud eesmärki ei ole sõnaselgelt õigusaktides välja toodud. Töölepingute automaatne jätkumine võimaldab ettevõtte omandajal jätkata majandustegevust samade töötajatega, vajamata ülemineku toimumiseks iga töötaja nõusolekut ja eraldiseisvaid läbirääkimisi.<sup>143</sup> Seeläbi tagatakse ettevõtte sujuvam üleminek, mis ühest küljest seisneb töösuhete jätkuvuses ning teisest küljest majandustegevuse järjepidevuses.

Seega on tööõiguslikust aspektist lähtudes ettevõtte ülemineku tuvastamisel kolm eesmärki – töötajate ja ettevõtte omandaja huvide kaitse ning tööturu stabiilsuse tagamine. Nimetatud eesmärkide saavutamiseks on oluline tuvastada, kas ettevõtte üleminekul jätkub sama või sarnane tegevus, mis annab alust veendumaks ülemineku toimumises ning võimaldab eristada, millisel alusel ettevõtte üleminek on toimunud – kas tehingulisel või seaduse alusel.

---

<sup>141</sup> M. Muda. Ettevõtte üleminek tööandja maksejõuetuse korral. - *Juridica* 2001/II, lk 125.

<sup>142</sup> K. Künnaps. Töötajate õigused maksejõuetu tööandja ettevõtte üleminekul: kas ebaõnnestunud harmoniseerimine? - *Juridica* 2011/II, lk 121.

<sup>143</sup> M. Novella, M. L. Vallauri. Employee Rights on Transfer of Undertakings: Italian Legislation and EC Law. - *European Law Journal*, Vol. 14, No. 1, January 2008, p. 57.

## 4. VÕIMALUSED ETTEVÕTTE ÜLEMINEKUKS

### 4.1 Ettevõtte ülemineku alused

#### 4.1.1 Tehinguline üleminek

Ettevõtte ülemineku üheks aluseks võib olla poolte vahel sõlmitud leping, millega üks osapool kohustub üle andma ettevõtte või ettevõtte osa ning teine pool selle eest tavapäraselt tasu maksuma. Lisaks tavapärasele ostu–müügilepingule võib ettevõtte üleminek toimuda ka mitterahalise sissemakse näol<sup>144</sup> ning ülemineku võimalikkust on tunnistanud ka ettevõtte rentimise ja allhangete korral<sup>145</sup>.

Oluline on aga rõhutada, et võlaõigusseaduses sätestatud regulatsioon ei näe ette vastutasu nõuet ehk tasu maksmise kohustust ettevõtte ülemineku korral, kuid vastavasisulist kohustust on võimalik tuletada VÕS § 28 lg-st 1, mille kohaselt eeldatakse, et majandus- või kutsetegevuses sõlmitud lepingud on tasulised. Kuid sellegi poolest ei ole välistatud, et poolte vahel sõlmitakse ettevõtte üleandmiseks hoopis kinkeleping, mis tasu maksmise kohustust ette ei näe.

Ettevõtte ülemineku indikaatoriks on ettevõtte omaniku vahetumine, mille tehinguline aspekt on reguleeritud VÕS §-s 180 ja 182. Abstraktsiooniprintsiibist tulenevalt sätestab neist esimene ettevõtte ülemineku kohustustehingu regulatsiooni ning teine käsutustehingu alused, millega tagatakse ettevõtte omandi, eeldõige õiguste, üleminek. Lisaks VÕS §-s 180- 185 sätestatule tuleb ettevõtte üleminekule arvestada ka vastavat võõrandamistehingu liigi regulatsiooni, näiteks müügi- või kinkelepingu erisusi<sup>146</sup>.

Erialakirjanduses leitakse, et ettevõtte ülemineku aluseks on kohustustehing<sup>147</sup>. Kohustustehingu sisuks on kõikide ettevõttesse kuuluvate kohustuste üleminek, sõltumata sellest, kas ettevõtte omandaja neid ja nende ulatust teab või mitte.<sup>148</sup> Sealjuures ei pea kohustustehing olema üks terviktehing, vaid võib koosneda mitmest eri tehingust, mis kokku annavad ettevõtte ülemineku aluse<sup>149</sup>. Õiguste üleandmisel kohaldatakse

---

<sup>144</sup> L. Lehis. Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014. Tartu: Casus Tax Services OÜ: 2014, lk 294.

<sup>145</sup> C. Barnard. Transfers of Undertakings. Recent Developments. 2014.

<sup>146</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>147</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 8. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>148</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>149</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 8. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

võlaõigusseaduse nõuete loovutamise regulatsiooni ning kõnealuste sätete rakendamisel ettevõtte üleminekul seadus erisusi ette ei näe<sup>150</sup>.

Ettevõtte üleminekule kui tehingu liigile seadus konkreetseid vorminõudeid ei sätesta – seetõttu võib tegu olla nii kirjaliku kui ka suulise lepinguga poolte vahel, mille alusel lasub tavapäraselt ühel poolel kohustus anda üle ettevõtte või ettevõtte osa ning teisel poolel üldjuhul kohustus selle eest tasu maksta, kui poolte vahel ei ole sõlmitud teistsuguse sisuga lepingut. Viidatud seisukohta on kinnitanud ka kohtupraktika, leides, et õiguslikult ei ole piiratud, millise lepingu alusel ettevõtte üle antakse<sup>151</sup>.

Riigikohus on täpsustanud, et ettevõtte ülemineku tuvastamisel ei saa lähtuda ainuüksi sellest, millise vormi on pooled tehingule andnud. Kohus rõhutab, et asjaolusid tuleb hinnata kogumis ning lähtuda tehingu sisust, mitte vormist, mida pooled võivad rakendada erinevate õiguslike ja majanduslike eeliste saamiseks.<sup>152</sup> Seda eelkõige seetõttu, et olukorras, kus pooled soovivad vältida ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldumist, ei sõlmi nad asjakohaseid lepinguid ettevõtte ülemineku kohta. Sellest tulenevalt tuleb kõnealuste lepingute puudumisel lähtuda ettevõtte ülemineku tuvastamisel üleminekut kinnitavatest muudest asjaoludest ja tõenditest nende kogumis.<sup>153</sup>

Lisaks on Riigikohus väljendanud seisukohta, et ettevõtte üleminek võib aset leida nii üleandja ja omandaja vaheliste tehingute tulemusena kui ka kolmandate isikute vahendusel toimunud tehingute kaudu.<sup>154</sup> Seisukoht on sarnane Euroopa Kohtu poolt ettevõtte tehingulise ülemineku vormivabaduse osas väljendatuga, kus leitakse, et ettevõtte üleminek ei pea poolte vahel toimuma lepingulise suhte alusel ning üleminek on võimalik ka mitmes etapis ja kolmandate isikute vahendusel.<sup>155</sup> Sarnase seisukoha juurde on jäänud ka hilisemates lahendites, lisades, et kokkulepe ettevõtte üleandmiseks võib olla nii kirjalik kui ka suuline.<sup>156</sup>

Tavapäraselt vormistatakse ettevõtte üleminek tehingulisel alusel ostu–müügilepinguna poolte vahel. Kuid eelnevalt viidatud lepingu eesmärgi võivad kogumis täita ka omavahel

---

<sup>150</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 182.

<sup>151</sup> RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 15.

<sup>152</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 17.3.

<sup>153</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 26.

<sup>154</sup> RKHKm 3-3-1-89-11, punkt 8.

<sup>155</sup> EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus, punkt 23.

<sup>156</sup> EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, eelotsusetaotlus, punkt 25.

seotud erinevad tehingud. Sama seisukohta on kinnitanud ka kohtupraktika, leides, et ettevõtte üleminekuks on vajalik vara üleminek teatavas kogumis, kuid mitte tingimata korraga ja ühe tehinguna<sup>157</sup>. Kirjeldatud tegutsemismuster on ettevõtte ülemineku kontekstis levinud eelkõige olukordades, kus ettevõtte üleminekut püütakse varjata. Tulenevalt TsÜS § 67 lg-st 1 loetakse tehinguks toimingut või omavahel seotud toimingute kogumit, milles sisaldub kindla õigusliku tagajärje kaasatoomisele suunatud tahteavaldus. Tahteavalduses väljendub isiku tahe, mis on suunatud õiguslike tagajärgede kaasatoomisele, väljendades eelkõige soovi teatud tagajärgi esile kutsuda<sup>158</sup>.

Poolte tahet ettevõtte üleminekul on lühidalt analüüsinud ka Riigikohus, leides, et poolte tahe ettevõtte üleminekuks ei ole ülemineku tuvastamise puhul määrav ehk olukorras, kus poolte tahe ei ole suunatud ettevõtte või selle osa üleminekule, kuid tegelikest asjaoludest selgub, et toimub ettevõtte või selle osa üleminek, tuleb lähtuda siiski tehingu tegelikust sisust.<sup>159</sup> Seega on võimalik, et ettevõtte üleminek tuvastatakse ka olukorras, kus poolte poolt tehtud tehingud nende endi hinnangul ettevõtte üleminekuga seostatavad ei ole, kuid asjaolusid kogumis hinnates viitavad ettevõtte üleminekule. Martin Tamme on jõudnud järeldusele, et kuigi seaduse mittetundmine ei ole vabandata, ei tohiks võlausaldajate kaitsmise eesmärk viia selleni, et ettevõtte üleminekuks klassifitseeritakse ka olukorrad, kus tehingu pooled ei pidanud asjaolusid arvestades isegi möönma ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldamise võimalikkust<sup>160</sup>.

Käesoleva töö autor peab vajalikuks rõhutada, et hoolimata poolte teadmistest tehingu sooritamisel, et saa pooled valida tehinguga kaasnevaid seaduslikke tagajärgi. Seetõttu kuulub käesoleva töö autori hinnangul ettevõtte ülemineku regulatsioon kohaldamisele ka olukorras, kus pooled ei ole käitunud pahatahtlikult ja tegelikke asjaolusid varjates ning tehing on kvalifitseeritav ettevõtte üleminekuks, hoolimata sellest, et pooled seda teinud ei ole.

Ettevõtte tehingulise ülemineku kontekstis on oluline pöörata tähelepanu ka asjaolule, et tähtsust ei oma, kas tehing tehti seotud osapoolte vahel või mitte.<sup>161</sup> Samasugust arvamust on väljendanud Euroopa Kohus, leides, et ettevõtte üleminek on võimalik ka juhul, kui

---

<sup>157</sup> RKTkm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>158</sup> P. Varul jt (koost). TsÜSK § 67.

<sup>159</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 17.4.

<sup>160</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 185.

<sup>161</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 17.4.

muudatused toimuvad kontsernisiseselt - näiteks üleminek kontserni kahe tütarettevõtte vahel, kes on eraldiseisvad juriidilised isikud. Kohtu hinnangul ei ole õigustatud ema- ja tütarettevõtte turul tegutsemise ühtsuse tähtsamaks pidamine äriühingute formaalsest lahususest.<sup>162</sup> See viitab seisukohale, et ettevõtte üleminek on võimalik ka olukorras, kus omandaja ja üleandja ei ole teineteisest sõltumatud.<sup>163</sup>

Töö autori hinnangul tekitaks ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldumise välistamine seotud osapoolte vaheliste üleminekute puhul turumanipulatsiooni ning annaks lisaks tööõigusele teravalt tunda ka tsiviil- ja maksuõiguslikust aspektist, vähendades võlausaldajate kaitset ja võimaldades maksukohustuste liigutamist eri riikide ja ettevõtete vahel, eesmärgiga hoiduda maksude tasumisest või vähendada maksukohustust. Lisaks oleks pooltel sellises olukorras võimalik vältida ka muude kohustuste täitmist.

#### 4.1.2 Üleminek seaduse alusel

Seaduse alusel loetakse ettevõtte üleminekuks eelkõige võõrandamist täitemenetluses, ettevõtte seadusjärgset pärimist osana muu pärandvara hulgast ning samuti ettevõtte üleminekut äriühingute ühinemisel, jagunemisel ja ümberkujundamisel. Ühelgi eelnevalt nimetatud juhul aga ei kohaldu võlaõigusseaduses sätestatud ettevõtte ülemineku regulatsioon<sup>164</sup> ehk tegemist ei ole ettevõtte ülemineku või võlaõigusseaduse tähenduses. Kuid sellest hoolimata ei ole välistatud õiguste ja kohustuste järgnemine uuele õigussubjektile, kuivõrd juriidiliste isikute ühinemisel omandab ühinevate isikute õigusjärglane kõik õiguseelneja õigused ja kohustused äriseadustikus sätestatud regulatsiooni alusel<sup>165</sup>.

Juriidilise isiku jagunemise korral tuleb jagunemislepingus määratleda, millisele isikule millised õigused ja kohustused üle lähevad. Eraldumise korral jagunevale ühingu jäävale õiguste ja kohustuste osas mingit üleminekut ei toimu. Seega on poolte kujundusvabadus jagunemislepingu puhul oluliselt laiem, võrreldes võõrandamislepinguga, mille puhul määrab seadus kohustuste ülemineku. Olukorras, kus toimub ettevõtte ümberkujundamine,

---

<sup>162</sup> EKo 06.03.2014, C-458/12, Lorenzo Amatori jt, eelotsusetaotlus, punkt 48.

<sup>163</sup> C. Barnard. Transfers of Undertakings. Recent Developments. 2014.

<sup>164</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>165</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 181.

toimub vaid juriidilise isiku vormi muutus, jättes sealjuures muutumatuks juriidilise isikuga seotud õiguste ja kohustuste mahu.<sup>166</sup>

Võlaõigusseadus viitab üheselt, et sealne ettevõtte ülemineku regulatsioon ei ole kohaldatav ettevõtte müügile pankroti- ja täitemenetluses. Kohaldamise piiramine pankrotimenetluses on põhjendatav läbi võlausaldajate kaitse eriregulatsiooni, mille kohaselt loetakse ettevõttesse kuuluvad kohustused pankroti väljakuulutamisega sissenõutavaks muutunuks ning need kuuluvad rahuldamisele pankrotimenetluses ettenähtud korras<sup>167</sup>. Võlaõigusseaduse kommentaarid rõhutavad, et VÕS § 181 välistab võlaõigusseaduse ettevõtte tehingulise ülemineku regulatsiooni kohaldamise ettevõtte võõrandamisel pankrotimenetluses, sõltumata sellest, millisel viisil see müüakse. Kuid võimalik on ettevõtte müük täitemenetluses ning sellisel juhul peab ettevõtte omandaja arvestama üksnes ettevõtte koosseisu kuuluvate õiguste ja asjade koormatistega, kuivõrd õigusliku aluse puudumise tõttu ei tule kaasa ettevõttesse kuuluvad kohustused<sup>168</sup>, kahjustades seeläbi aga ilmselgelt võlausaldajate huve.

Kuigi Riigikohus on ettevõtte ülemineku tuvastanud ka munitsipaalettevõtte ümberkujundamisel äriühinguteks<sup>169</sup>, tuleb siiski täpsustada, et Euroopa Kohtu hinnangul ei ole ettevõtte üleminekuks riigihaldusstruktuuride ümberkorraldamine või haldusülesannete üleminek ühelt avalik – õiguslikult asutuselt teisele<sup>170</sup>. Seda eelkõige seetõttu, et Euroopa Kohtu hinnangul ei ole sellisel juhul tegemist ettevõttega, vaid avaliku võimu teostamisega<sup>171</sup>.

#### 4.1.3 Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna

Ettevõtte ülemineku korral varjatud tehinguna on tegemist olukorraga, kus oma sisult saab tehingu kvalifitseerida küll ettevõtte üleminekuks, kuid poolte tahe on vastavasisuliselt määratlemist vältida ning jätta väliselt ilming, et üleminekut ei ole toimunud. Ülemineku varjamiseks püüavad pooled teha tehinguid sellisel viisil, mis muudavad ettevõtte ülemineku tuvastamise kolmandatele osapooltele keeruliseks. Tehingupoolte eesmärgiks on eelkõige võlaõigusseaduses sätestatud ettevõtte ülemineku regulatsiooni rakendumise

<sup>166</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 181.

<sup>167</sup> Pankrotiseadus. - RT I, 21.06.2014, 20. § 42 ja 44 lg 1.

<sup>168</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 181.

<sup>169</sup> RKTkm 3-2-1-27-01, punkt IV.

<sup>170</sup> EKo 06.09.2011, C-108/10, Scattolon, kohtujuristi Y. Bot ettepanek, punkt 48.

<sup>171</sup> Euroopa Kohus on viidatud seisukohta väljendanud seoses direktiivi 2001/23/EÜ kohaldatavusega.

välistamine ning seeläbi ka kohustuse automaatselt üleminekust vabanemine. Selleks deklareeritakse tehing tavapärase käibena, et tagada maksusoodustuste kaasnemine – eelkõige maksukohustustest vabanemise kaudu<sup>172</sup>.

Ettevõtte varjatud ülemineku korral ei sõlmi tehingupooled tavapäraselt kirjalikke kokkuleppeid, mis kinnitaksid ettevõtte üleminekut. Kuid sellegi poolest eeldab majandusüksuse üleandmine pooltelt vastavasisulise tahte olemasolu ning tehingu tegemisele suunatud tahteavaldusi. Seetõttu ei välista kirjaliku kokkuleppe puudumine iseenesest veel lepingulist suhet poolte vahel, kuna lepingu olemasolu on võimalik tuvastada ka konkludentsete tahteavalduste kaudu<sup>173</sup>.

Kaudne tahteavaldus väljendub teos, millest võib järeldada tahet tuua kaasa õiguslikke tagajärgi. Kõnealuse tahteavalduse tuvastamisel on määrav, et tegevuses, mille hindamise kaudu tuleb otsustada, kas vastav tahteavaldus on olemas või mitte, väljendub tahe kaasa tuua õiguslikke tagajärgi. Juhul, kui selline tahe puudub, ei saa rääkida tahteavaldusest, mis oleks selle tegijale õiguslikult siduv ja tooks kaasa õiguslikud tagajärjed.<sup>174</sup> Õiguslikuks tagajärjeks on käesoleval juhul lepingu sõlmimine poolte vahel, hoolimata sellest, et poolte eesmärgiks on igasuguste kirjalike kokkulepete vältimine.

Võlaõigusseaduse kohaselt loetakse leping sõlmituks vastastikuste tahteavalduste kokkulangemisel, olukorras, kus pooltel on tahe olla lepinguliselt seotud<sup>175</sup>. Juhul, kui poolte tegelikuks sooviks on ettevõtte üleminek ning nende tegevus on suunatud vastavasisulise tehingu sõlmimisele, ei oma õiguslikus mõttes suurt kaalu asjaolu, et pooled ei ole ülemineku osas sõlminud kirjalikku lepingut. Sellise lepingu puudumine võib probleeme tekitada küll aga ettevõtte omandajale, kuivõrd ettevõtte üleminekule tuginedes lasub temal kohustus tõendada, et ettevõtte üleminek aset leidis.

Ettevõtte üleminek võib aset leida ka olukorras, kus pooltel tegelikkuses puudus tahe vastavasisulist tehingut teha. Sellisel juhul tuleb hinnata, mis oli poolte eesmärgiks tehingu

---

<sup>172</sup> M. Guldenkoh. Improving Conditions For Transferring Family Enterprises in Estonia. Discussions On Estonian Economic Policy: Developments in the EU Member States after the economic crises. 2/2014, p 69. Kätesaadav arvutivõrgus - [http://www.mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2014/2\\_2014.pdf](http://www.mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2014/2_2014.pdf), 24. veebruar 2015.

<sup>173</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 184.

<sup>174</sup> P. Varul jt (koost). TsÜSK § 68.

<sup>175</sup> I. Kull VÕSK § 9. – P. Varul jt (koost). Võlaõigusseadus I. Üldosa (§§ 1 – 207). Komm vlj. Tallinn: Juura 2006.

tegemisel ning kas nad pidid möönma ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldumise võimalikkust<sup>176</sup>.

Ettevõtte varjatud üleminekuga saavutatav rahaline võit võib pahauskse ettevõtja jaoks olla väga oluline, kuna sisuliselt on võimalik vabaneda kõikidest ettevõttega seotud kohustustest, jättes need ettevõtte üleandjale<sup>177</sup>. Kohustuste jätmine maksejõuetule äriühingule võimaldab äritegevuse alustamiseks või jätkamiseks vajalikud vahendid suunata ümber uude ettevõttesse ehk omandajale. Seeläbi välistatakse võlausaldajate nõuete täitmine, vähemalt täies ulatuses, üleandja poolt ning võimaldatakse omandajal äritegevuse alustamine ilma õigusjärgluse alusel kaasnevate kohustusteta.

Ettevõtte varjatud ülemineku eesmärgi vastumeetmena kehtestati Eestis ettevõtte ülemineku regulatsioon, mis muudab pahausksetel ettevõtjatel keerulisemaks oma eesmärgi saavutamise. Regulatsiooni kohaselt liiguvad olulise osa ettevõtte asjade ja õiguste omandamisel automaatselt kaasa ka kohustused, raskendades seeläbi nende jätmist maksejõuetule osapooltele.

Sarnane kaitse on kehtestatud Euroopa Liidu tasandil direktiiviga 2001/23/EÜ, mis oma olemuselt on eelkõige suunatud küll töötajate kaitseks, kuid on kohaldamist leidnud palju laialdasemalt kui vaid tööõiguslikes suhetes. Nimelt on direktiivi keskne mõte tagada kriitilise hulga ettevõtte toimimist tagavate õiguste üleminekul automaatne kohustuste üleminek - sealhulgas töölepingute.

Praktikas ettevõtte varjatud üleminekul kasutatavaid võtteid on põhjalikult analüüsinud Martin Tamme, tuues välja, et kõige sagedamini kasutatakse ettevõtte ülemineku varjamiseks järgmisi samme:

1. äriühingu vara müüakse eri äriühingutele (seejuures on võimalik, et hiljem müüakse vara edasi ühele ühingule);
2. vara müüakse eri aegadel;
3. lepingupartneritega lepatakse kokku, et ettevõtte toimimise jaoks olulised lepingud ei lähe mitte üle, vaid sõlmitakse uued lepingud;
4. töötajatega sõlmitakse samuti uued töölepingud;
5. muudetakse majandustegevuse elluviimise peamist asukohta;

---

<sup>176</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 185.

<sup>177</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 183.



6. uues äriühingus tegeletakse ka mõne lisategevusega või lõpetatakse osaliselt mõni vana tegevus;
7. vara müük toimub osaliselt täitemenetluse kaudu.<sup>178</sup>

Eelnevalt nimetatud ettevõtte ülemineku varjamise viisid on suures osas seostatavad Riigikohtu praktikas väljakujunenud kriteeriumitega<sup>179</sup>, mille alusel hinnatakse ettevõtte ülemineku toimumist. Ning esmapilgul võib asjaoludest jääda mulje, et ettevõtte üleminek ei olegi aset leidnud, kuid oluline on tuvastada tegelik olukord ja analüüsida kogumit, mitte aga üksikuid tehinguid, seostamata neid tervikuga. Ettevõtte ülemineku varjamisel tuginetakse eelkõige Riigikohtu ettevõtte ülemineku tuvastamisel kasutatavate kriteeriumite ümberpööramisele, millega loodetakse juhtida tähelepanu tehingu tegelikult sisult kõrvale.

Ettevõtte varjatud ülemineku tõendamisel on Riigikohus asunud seisukohale, et kuivõrd hagejal ei pruugi olla ligipääsu tõenditele, mis kinnitaksid ettevõtte üleminekut, tuleb kostjal põhjendada ja tõendada oma vastuväiteid, mille kohaselt ettevõtte üleminekut toimunud ei ole.<sup>180</sup> Martin Tamme hinnangul tekitavad ettevõtte ülemineku kahtluse eluliste asjaolude esinemine, mida kostja ei suuda ümber lükata omapoolsete tõenditega.<sup>181</sup>

Käesoleva töö autori hinnangul ei tohiks eelnevalt viidatud seisukohad, mille kohaselt peaks vaidluse korral tõendeid ettevõtte ülemineku vastu esitama kostja<sup>182</sup>, viia olukorrani, et hagejal on võimalik esitada väiteid, mis ei ole eluliselt usutavad ning mida hageja ei suuda ka põhjendada.

#### 4.2 Ettevõtte ülemineku ajahetk

Ettevõtte ülemineku korral ei pane kehtiv regulatsioon osapooltele kohustust teavitada kolmandaid isikuid ettevõtte üleminekust<sup>183</sup>. Seetõttu on kriteeriumite alusel võimalik tuvastada küll ettevõtte üleminek, kuid nii võlausaldajate, maksuhalduri kui ka töötajate

---

<sup>178</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 183.

<sup>179</sup> Riigikohus sõnastas ettevõtte ülemineku tuvastamise kriteeriumid esmakordselt kohtuasjas 3-3-1-20-11.

<sup>180</sup> RKTkm 3-2-1-54-04, punkt 19.

<sup>181</sup> M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III, lk 184.

<sup>182</sup> Töö autori lähtub eeldusest, et kostjaks on isik, kes tugineb ettevõtte ülemineku mittetoimumisele.

<sup>183</sup> Vastavasisuline regulatsioon kehtib aga Ameerika Ühendriikides, kus ostjal lasub kohustus teavitada ettevõtte varade soetamisest väljaspool tavapärase majandustegevust maksuhaldurit. – G. G. Gensiejewski Jr. Business Asset Transfers and Transferee Liability. Pennsylvania CPA Journal. Winter 2004, Vol. 74 Issue 4, p 21.

seisukohast on oluline selgitada välja lisaks ülemineku ajahetk, et määrata kindlaks kohustatud isikute ring.

Ettevõtte üleminekul jäävad teatud nõuete eest solidaarselt vastutama nii üleandja kui ka uus omanik. Ettevõtte üleminek koosneb lihtsustatuna öeldes kohustuste üleandmisest ja õiguste loovutamisest<sup>184</sup>, mille puhul ei osutu vajalikuks võlausaldajate või kohustatud subjektide nõusolek. Sellest hoolimata on ettevõtte ülemineku korral oluline määratlada ülemineku ajahetk, millest sõltub nii õiguste kui ka kohustuste üleminek uuele omanikule õigusjärgluse korras.

Tsiviilseadustiku üldosaseaduse § 6 lg-st 3 tuleneb, et iga õigus ja kohustus tuleb üle anda eraldi. Kuivõrd ettevõtte üleminekul on poolte peamine huvi üle anda eelkõige õigused (sealhulgas varalised õigused), kerkib ettevõtte üleminekul esile probleem üleantavate kohustustega. Juhul, kui üle ei anta kogu ettevõtte, vaid ainult osa ehk käitis<sup>185</sup>, ei ole ilmne, millises mahus peaksid üle minema ettevõttega seotud õigused, et saaks rääkida ka kohustuste üleminekust.

Ettevõtte ülemineku ajahetke määratlemine on alati sõltuv konkreetse ettevõtte eripärast ning lähtuda tuleb eelkõige üleantud õiguste ja kohustuste olemusest, nende seotusest ettevõtte tegevusega ning vajalikkusest ettevõtte tegevuse jätkamiseks<sup>186</sup>. Ilmselt on ettevõtte osa üleminekul vaieldav kõikide kohustuste osas võlausaldajate ees solidaarvastutuse tekkimine üleandjal ja omandajal. Ka Riigikohus on leidnud, et ettevõtte osa üleandmisel lähevad õigusjärgluse korras üle vaid ettevõtte osaga seotud õigused ja kohustused<sup>187</sup>.

Seega on ettevõtte ülemineku ajahetk oluline lisaks üleandja ja omandaja vahelises suhtes ka suhtes võlausaldajatega, määrates ära, millisest hetkest alates laieneb vastutus kohustuste eest lisaks üleandjale ka omandajale ja millises ulatuses. Nagu eelnevas lõigus viidati, kerkivad probleemid esile olukorras, kus üle ei anta ettevõtet tervikuna. Lisaks aga tekitavad vaidlusi situatsioonid, kus ettevõtte üleminekut püütakse varjata ehk ettevõtte üleminek moodustub erineval ajal ja erinevate isikute vahel tehtud aheltehingute

---

<sup>184</sup> M. Tamme. Ettevõtte tehinguline üleminek. Magistritöö. Tartu: 2005, lk 13.

<sup>185</sup> VÕS § 185 kohaselt kohaldub võlaõigusseaduse ettevõtte ülemineku regulatsioon ka ettevõtte osa ülemineku korral.

<sup>186</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 182.

<sup>187</sup> RKHKm 3-3-1-45-12, punkt 20.

lõpptulemusena, mille tuvastamine võlausaldajatel, neile kättesaadava informatsiooni põhjal, võib olla peaaegu võimatu.

Ettevõtte ülemineku ajahetke määratlemisel leitakse erialakirjanduses, et ettevõtte ülemineku saab lugeda toimunuks, kui üle on läinud ettevõtte nii – öelda raskuspunkt<sup>188</sup> koos koostisosade ja struktuuriga, mis annavad kokku ettevõtte omapära<sup>189</sup>. Raskuspunkti ülemineku võib lugeda toimunuks näiteks juhul, kui üle on läinud faktiline majandustegevus<sup>190</sup> või taasallustatud on tegevusega, mis vahepeal katkestati, sealjuures sõltumata ülemineku aluseks olevast lepingust<sup>191</sup>.

Martin Tamme on oma magistritöös leidnud, et ettevõtte ülemineku momendi määratlemisel tuleb esmalt tuvastada, mis on ettevõtte ja seejärel hinnata, kas ja millal on üle antud piisav hulk ettevõttesse kuuluvatest õigustest ja kohustustest, et oleks võimalik tuvastada üleminek kui juriidiline fakt<sup>192</sup>. Ühe hinnangu andmise alusena võiks kõne alla tulla sellise ajahetke määratlemine, kus üleminekut enam tagasi pöörata ei saa<sup>193</sup>. Võlaõigusseaduse kommentaarides tuuakse välja, et ettevõtte tegevuse pinnalt tuleb hinnata, millisel ajahetkel on üle antud piisavalt õigusi ja kohustusi, et ettevõtte üleandja senine tegevus ei ole enam sisuliselt võimalik või on oluliselt raskendatud ning omandajal on võimalus üleantud õiguste ja kohustustega jätkata ettevõtte senist tegevust. Määravaks on eelkõige uue omaniku võimalused ettevõtte kaudu edasi tegutseda.<sup>194</sup>

Ülemineku ajahetke on käsitletud ka kohtupraktikas ning käesoleva töö autor sekundeerib Riigikohtu seisukohale, mille kohaselt tuleb ülemineku ajahetke tuvastamiseks hinnata, kas üleantud varakogum võimaldab omandajal varakogumit kasutada samasuguseks või analoogiliseks majandustegevuseks või mitte ning kas selline tegelik kasutamine ka aset

---

<sup>188</sup> Ameerika Ühendriikides seotakse ettevõtte ülemineku ajahetk ehk raskuspunkt rohkem kui poole ettevõtte seadmete ja varude müügiga väljaspool igapäevast majandustegevust. – R. P. Carpenter Sr. Avoiding Successor Tax Liability In a Sale of Business Assets. Protecting the Purchaser's Interests. Business Law Today, Vol. 18, Issue 2, p 53.

<sup>189</sup> E. Gustavus. Äriühinguõigus: Eesti kaubandus- ja registriõiguse õpik võrdlevate viidetega saksa õigusele, samuti eesti äriseadustiku ja saksa HGB füüsilisest isikust ettevõtjat, täisühingut, usaldusühingut ja osäühingut käsitlevate sätete vastandava võrdlusega. Tallinn-Berlin: 2001, lk 22.

<sup>190</sup> K. Künnap. Õiguselgusest ja maksuüllatustest majandusüksuse üleandmisel. – MaksuMaksja, 2011 nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1298>, 10. detsember 2014.

<sup>191</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 9. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>192</sup> M. Tamme. Ettevõtte tehinguline üleminek. Magistritöö. Tartu: 2005, lk 99.

<sup>193</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 9. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>194</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 182.

leidis<sup>195</sup>. Kui üleantud varakogum ei võimalda omandajal tegeleda iseseisva majandustegevusega, satub kahtluse alla ka asjaolu, kas ettevõtte üleminek üldse toimus. Kindlasti tuleb aga eristada omandaja võimalust iseseisva majandustegevusega tegeleda omandaja tahtest. Mõningatel juhtudel ei jätka omandaja majandustegevusega hoolimata sellest, et üleläänud varakogum seda võimaldaks ning seda eelkõige olukordades, kus eesmärgiks on ettevõtte ülemineku varjamine.

Ettevõtte ülemineku ajahetkeks loetakse Euroopa Kohtu praktika kohaselt sellist hetke, mil lepinguliste suhete kontekstis toimub muutus isiku osas, kes vastutab töötajate ja ettevõtte majandusliku toimimise eest. Kohus ei erista sealjuures, mis alusel viidatud vahetumine on toimunud.<sup>196</sup> Tööõiguslikust aspektist lähtudes loetakse ettevõtte üleminek toimunuks, kui tööandja identiteet on muutunud – seega ei saa ettevõtte üleminek toimuda läbi osaluse müügi<sup>197</sup>, viidatud seisukohta kinnitab ka Euroopa Kohus<sup>198</sup>.

Ülemineku ajahetke juures on oluline ka asjaolu, et see toimub poolte tahtest sõltumatult ehk pooltel ei ole võimalik ülemineku ajahetkes kokku leppida ning üleminek toimub, kui on täidetud seadusega ettenähtud eeldused.<sup>199</sup> Käesoleva töö autori hinnangul võiksid sellisteks eeldusteks olla piisaval hulgal asjade, õiguste ja kohustuste üleandmine ettevõtte omandajale. Piisava hulga all peab töö autor silmas sellises mahus asju, õigusi ja kohustusi, mis võimaldavad omandajal alustada või jätkata iseseisvat majandustegevust. Sealjuures on aga oluline eristada, et tsiviilõiguslikus mõttes saab ettevõtte ülemineku toimunuks lugeda, kui eelnevalt viidatud elementide omandiõigus on omandajale üle läinud. Seevastu maksuõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamine võimalik juba valduse üleandmise ajahetke kindlaks tegemisel.

---

<sup>195</sup> RKHKm 3-3-1-6-12, punkt 12.

<sup>196</sup> J. McMullen. Some Problems and Themes in the Application in Member States of Directive 2001/23/EC on Transfer of Undertakings. - The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations, Volume 23/3, 2007, page 345.

<sup>197</sup> Department for Business Innovation & Skills. Employment Rights on the Transfer of an Undertaking. 2014, p 8. Kättesaadav arvutivõrgus - [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/275252/bis-14-502-employment-rights-on-the-transfer-of-an-undertaking.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/275252/bis-14-502-employment-rights-on-the-transfer-of-an-undertaking.pdf), 15. veebruar 2015.

<sup>198</sup> EKo 30.05.2013, Staatssecretaris van Financiën vs X BV, C-651/11, eelotsusetaotlus, punkt 35.

<sup>199</sup> J. McMullen. Some Problems and Themes in the Application in Member States of Directive 2001/23/EC on Transfer of Undertakings. - The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations, Volume 23/3, 2007, page 346.

Ettevõtte ülemineku toimumise tõendamisel ja seega ka ülemineku ajahetke väljaselgitamisel on senise Eesti kohtupraktika kohaselt<sup>200</sup> tõendamiskoormis lasunud maksuhalduril, kes Riigikohtu hinnangul peab suutma põhjendada, millistele tõenditele tuginedes on tuvastatav ettevõtte üleminek, sealhulgas tuleb ettevõtte osa ülemineku tõendamisel määratleda täpne varakogum, mis üle anti ning kuidas oli see seotud üleantava ettevõtte tegevusega<sup>201</sup>.

Vaidlustes, mis puudutavad tööõiguslikke suhteid seoses ettevõtte üleminekuga, on Riigikohus leidnud, et tulenevalt informatsiooni asümmeetriast, on töötajatel keeruline esitada tõendeid ettevõtte ülemineku poolt, nagu seda nõuab tsiviilmenetluse seadustiku<sup>202</sup> § 230 lg 1, lisades, et teave ja tõendid on tööandja valduses, kes ei ole huvitatud sellise informatsiooni avalikustamisest<sup>203</sup> ja seega tuleb tõendite kogumist taotleda kohutult<sup>204</sup>.

#### 4.3 Vastuolud ettevõtte üleminekul

Ettevõtte ülemineku regulatsioon on Eesti õiguses olnud juba pikka aeg, kuid sellest hoolimata esineb kitsaskohti, mida seadusandja ei ole veel reguleerinud või mida on võimalik käesoleva töö autori hinnangul kujundada vaid läbi kohtupraktika. Töö autor toob järgnevalt välja kolm tema hinnangul kõige olulisemat kitsaskohta seoses ettevõtte ülemineku või selle tuvastamisega ning pakub välja omapoolse lahenduse väljatoodud probleemidele.

Esimese kitsaskohana näeb töö autor vastuolu kohtupraktikas väljakujunenud hindamiskriteeriumiga, mille kohaselt võetakse ettevõtte ülemineku tuvastamisel arvesse lepinguliste suhete jätkuvust klientide ja hankijatega. Töö autor on seisukohal, et Eesti väiksuse tõttu ei ole teatud lepingupartnerite suhtes äriühingutel mõistlikku valikuvabadust ning seetõttu võib põhjaliku analüüsita kõnealuse kriteeriumi liiga kergekäeliselt liigitada ettevõtte ülemineku toimumist kinnitavaks.

Kirjeldatud probleem võib esile kerkida näiteks üleriigiliselt või kohaliku omavalituse tasandil hallatavate teenuste hankimisel. Üsna tõenäoline on, et nii väidetaval üleandjal kui ka omandajal on sõlmitud postiteenuse osutamise lepingu Omnivaga, kasutavad

---

<sup>200</sup> Töö autor peab silmas vaidlusi, kus üheks pooleks on maksuhaldur.

<sup>201</sup> RKHKm 3-3-1-6-12, punkt 10. RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 11.

<sup>202</sup> Tsiviilmenetluse seadustik. RT I, 21.06.2014, 59

<sup>203</sup> RKHKm 3-2-1-41-11, punkt 15.

<sup>204</sup> RKHKm 3-2-1-82-10, punkt 14.

kommunaalteenuste pakkujatena samu äriühinguid ning näiteks spetsiifilistes valdkondades samu tooraine tarnijaid. Töö autor leiab, et selliste asjaolude pinnalt ei saa lugeda täidetuks lepinguliste suhete jätkuvuse kriteeriumi, kuivõrd ettevõtetel puudub võimalus kasutada teisi teenusepakkujat säilitamiseks oma igapäevase majandustegevuse konkurentsivõimelisust.

Sellest hoolimata on maksuhaldur ettevõtte ülemineku tuvastamisel lähtunud vaid tehingupartnerite ärimelisest kattuvusest, analüüsimata, kas ettevõtetel oli võimalik üldse teisi hankijaid kasutada või millises mahus lepingulised suhted hankijatega kattuvad. Riigikohus on parandanud eelnevalt viidatud seisukohta, tuues välja, et olukorras, kus tarnemahte suudavad täita vaid paar ettevõtet, kellega on lepingud sõlmitud nii väidetaval üleandjal kui ka omandajal, ei ole alust rääkida lepinguliste suhete jätkuvusest, mis kinnitaks ettevõtte ülemineku toimumist<sup>205</sup>.

Teise kitsaskohana toob töö autor välja ettevõtte ülemineku tuvastamise juhtorganite liikmete kattuvuse kaudu. Käesoleva magistritöö autor on seisukohal, et juhtorganite liikmete kattuvus võib küll viidata ettevõtete vahelistele seostele, kuid ei saa olla iseenesest veel ettevõtte üleminekut kinnitavaks faktoriks. Eriti oluline on eristada kõnealuse hindamiskriteeriumi osakaalu erinevates õigusvaldkondades – nii võib juhtorganite liikmete kattuvus omada maksuõiguslikus vaidluses ettevõtte ülemineku tuvastamisel suuremat kaalu kui näiteks tööõiguslikus vaidluses.

Eelkõige on juhtorganite liikmete kattuvuse kaudu ettevõtte ülemineku tuvastamine seotud ettevõtlusvabadusega, mis tagab isikutele võimaluse ettevõtlusega tegeleda ning samal ajal paneb riigile kohustuse mitte teha põhjendamatuid takistusi ettevõtlusega tegelemisel. Ettevõtlusvabadust on sisustatud ka läbi riigi toetamiskohustuse, mille kohaselt ei pea riiki andma ettevõtjale vahendeid, kuid peab tagama isikule võimaluse oma ettevõtlusvabaduse realiseerimiseks.<sup>206</sup>

Ettevõtlusvabadust on võimalik piirata tulenevalt avalikust huvist või teiste isikute õiguste ja vabaduste kaitse vajadusest. Riigikohus on leidnud, et mida intensiivsem on ettevõtlusvabadusse sekkumine, seda mõjuvamad peavad olema ka sekkumist õigustavad

---

<sup>205</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 47.

<sup>206</sup> O. Kask. PõhiSK § 31 – Ü. Madise jt (peatoimetaja). Eesti Vabariigi Põhiseaduse kommenteeritud väljaanne. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.pohiseadus.ee/ptk-2/pg-31/>, 11. detsember 2014.

põhjused.<sup>207</sup> Käesoleval juhul piiraks juhtorganite liikmete kattuvuse tõttu ettevõtte ülemineku tuvastamine töö autori hinnangul ettevõtlusvabadust ning töö autor leiab, et selliseks riiveks puudub mõjuv põhjus.

Kohtupraktikas on juhtorganite kattuvuse faktorit analüüsides leitud, et see küll võib viidata ettevõtte üleminekule, kuid ükski kolleegium ei ole mõnes lahendis konkreetsele alusele tuginenud. Seetõttu leiab töö autor, et juhtorganite liikmete kattuvus ei tohiks olla ettevõtte ülemineku eraldiseisvaks hindamiskriteeriumiks, kuivõrd kriteeriumi ebaolulisusele on sisuliselt viidanud ka Riigikohus<sup>208</sup>.

Kõnealuse hindamiskriteeriumi kasutamine tekitab olukorra, kus isikute vahelised suhted on ülehinnatud ning annavad võimaluse võrdsustada äriühingut tema juhtorgani liikmetega. See aga võimaldab samastada isiku liikumist ettevõtte liikumisega, vähendades seeläbi ettevõtte identiteedi tähtsust üleminekul.

Kolmanda probleemina juhib töö autor tähelepanu ettevõtte ülemineku regulatsiooni eesmärkide kollisioonile. Ettevõtte ülemineku regulatsiooni eesmärgid on iseseisvalt nii tsiviil-, maksu- kui tööõiguses. Võlaõigusseaduse kontekstis on ettevõtte ülemineku regulatsiooni eesmärgiks võlausaldajate kaitse, võimaldades neil oma nõue pärast üleminekut sisse nõuda sarnaselt olukorrale, kus ettevõtte üleminekut ei oleks toimunud. Lisaks on regulatsioonil võlaõigusseaduse tähenduses ka teine eesmärk – lihtsustada ettevõtte üleminekut, mille tagab õiguste ja kohustuste kogumis üleandmine.<sup>209</sup>

Maksuõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamise regulatsioonil samuti kaks eesmärki - riigipoolsete maksunõuete täitmise tagamine ning tehingute korrektne maksustamine poolte vahel.

Tööõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamisel eesmärgiks töölepinguliste suhete säilimine ehk töölepingute üleminek muutumatul kujul ettevõtte omandajale, välistades ettevõtte omandaja õiguse öelda töölepingud üles ettevõtte ülemineku tõttu.<sup>210</sup> Erinevalt võlaõigusseadusest, kohaldub töölepingute kaitse ka olukorras, kus ettevõtte üleminek leiab aset ühinemise, jagunemise või ümberkujundamise käigus.

---

<sup>207</sup> RKÜKo 3-4-1-3-02, punkt 14.

<sup>208</sup> RKHKm 3-3-1-20-11, punkt 11 ja RKTkm 3-2-1-129-11, punkt 11.

<sup>209</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 180.

<sup>210</sup> E. Käärats jt (koostaja) Töölepingu seadus. Selgitused töölepingu seaduse juurde. Tallinn: Juura 2013, lk 178.

Ühest küljest on seadusandja eesmärgiks olnud lihtsustada ettevõtte üleminekut ja elavdada seeläbi majanduskeskkonda<sup>211</sup>, teisalt aga pakkuda ettevõtte ülemineku korral kõrgendatud kaitset nii võlausaldajatele, riigile kui töötajatele. Tulenevalt ettevõtte ülemineku iseloomust, on sellega tavapäraselt seotud kõik kolm eelnevalt viidatud õigusvaldkonda, mistõttu kerkib eesmärkide kollisioon igakordselt esile. Selle leevendamiseks tuleks käesoleva töö autori hinnangul ettevõtte üleminekul analüüsida, millist õigusvaldkonda üleminek kõige enam puudutab ning lähtuda ülemineku tuvastamisel eelkõige selle õigusharu eesmärkidest.

#### 4.4 Ülemineku tõendamine

Ettevõtte ülemineku tõendamine osutub tavapäraselt vajalikuks olukorras, kus poolte on tekkinud erinev arusaam kõnealuse sündmuse toimumise osas. Vaidlevateks poolteks võivad olla nii üleandja ja omandaja, Maksu- ja Tolliamet, võlausaldajad kui ka töötajad. Üldjuhul lasub tõendamise koormis asjaosalisel, kes soovib ettevõtte ülemineku toimumise faktile tugineda<sup>212</sup>, kuid ettevõtte ülemineku, eriti ettevõtte varjatud ülemineku, puhul võib tõendite hankimine osutuda keeruliseks.

Riigikohus on senise praktika käigus ettevõtte ülemineku vaidlustes töötajate ülemineku tõendamiseks hinnanud töötajatega sõlmitud uusi töölepinguid, töötajate ütlusi, mis kinnitavad suulise töölepingu alusel tööle asumist omandaja juurde, ning töölepingute lõpetamise dokumentatsiooni, millele järgneb uute lepingute sõlmimine omandajaga<sup>213</sup>.

Lisaks on ettevõtte ülemineku tuvastamiseks kasutatud ka andmebaase – näiteks on analüüsitud äriregistri kandeid, ettevõtte majandusaasta aruandeid, kodulehti ning e-maksuametist nähtuvat infot. Äriregistri kandeid ja ettevõtte majandusaasta aruandeid on kasutatud ettevõtte asukoha ja tegevusvaldkonna tuvastamiseks. Siiski on Riigikohus täpsustanud, et kuigi äriregistri kannete õigust eeldatakse, tuleb ettevõtte tegevusala määratlemisel lähtuda ettevõtte reaalsest majandustegevusest, mitte ainult äriregistris kajastatust.<sup>214</sup>

---

<sup>211</sup> Euroopa Komisjoni 2011. aasta hinnangu kohaselt oli ettevõtte üleminekuga iga-aastaselt seotud 450 000 ettevõtet. Evaluation of the Implementation of the 2006 Commission Communication on Business Transfers. Final Report. 2013, lk 1. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index_en.htm), 11. detsember 2014.

<sup>212</sup> M. Kähri. Tõendamiskoormus maksumenetluses. – Juridica 2004/I, lk 54.

<sup>213</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 43.

<sup>214</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, RKHKm 3-3-1-20-11, RRTKm 3-2-1-41-11.



Seoses reaalse majandustegevuse jätkumisega on analüüsitud käibedeklaratsioone, teenuste osutamise akte kui ka ettevõtte pangakonto väljavõtteid.<sup>215</sup> Käibedeklaratsioonidel võrreldakse üleandja ja omandaja käivete sarnasust ning ettevõtte üleminekut kinnitab senise kohtupraktika kohaselt eelkõige üleandja käibe vähenemine proportsionaalselt omandaja käibe suurenemisega. Sealjuures on Riigikohus juhtinud tähelepanu asjaolule, et 0 %-lise määraga maksutatava käibe vähenemine üleandjal ja samavõrra suurenemine omandajal ei viita veel ettevõtte üleminekule, kuivõrd seda võib tingida ettevõtte müügitöö ümberkorraldamine, mitte ettevõtte üleminek<sup>216</sup>.

Vara üleandmise tuvastamiseks on kohtupraktikale tuginedes kasutatud nii poolte vahel sõlmitud lepinguid kui ka varasemalt kolmandate osapooltega sõlmitud lepingute ümbervormistamist.<sup>217</sup> Ettevõtte varjatud ülemineku korral poolte vahel ettevõtte üleandmisele viitavad lepingud puuduvad, kuid sageli on pooled sõlminud siiski ostu–müügilepingu, sooviga sõlmida tavapärane vara üleandmise tehing. Viidatud leping võidakse aga asjaolude hindamisel ja lepingu sisust tuleneval kas kohtu või maksuhalduri poolt klassifitseerida tavapärase ostu–müügi asemel ettevõtte üleminekuks. Nii on kohus leidnud, et kogu põhivara ja kauba müük viitab siiski pigem ettevõtte üleminekule kui tavapärasele müügitehingule äriühingute vahel<sup>218</sup>.

Kolmandate isikutega lepingute ümbervormistamine on senise praktika kohaselt ette tulnud juhul, kui üleandja ja omandaja asukoht jääb muutumatuks. Sellisel juhul on ettevõtte omandaja rendileandjaga sõlminud äripinna rendilepingu täpselt samadel tingimustel, mis varasemalt oli ettevõtte üleandjal. Kuivõrd tegevuskoht on üks Riigikohtu poolt välja toodud kriteerium ettevõtte ülemineku tuvastamisel, viitab samadel tingimustel rendilepingu jätkamine pigem ettevõtte ülemineku kasuks kui kahjuks.

Viimase tõendi liigina saab kohtupraktikast välja tuua isikute ütlused<sup>219</sup>, mida on kasutatud nii töötajate ülemineku kui hankijasuhete jätkuvuse kinnitamiseks. Hankijatega lepinguliste suhete ülemineku tõendamiseks on tuginetud näiteks hankijatena kasutatavate äriühingute juhatuse liikmete ütlustele.

---

<sup>215</sup> RKTkm 3-2-1-41-11, RKHKm 3-3-1-55-13.

<sup>216</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punkt 45.

<sup>217</sup> RKHKm 3-3-1-55-13; RKHKm 3-3-1-89-11; RKHKm 3-3-1-1-13; RKTkm 3-2-1-105-09.

<sup>218</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 17.3.

<sup>219</sup> RKHKm 3-3-1-55-13.

## 5. ÕIGUSKINDLUSE PÕHIMÕTE

### 5.1 Õiguskindluse põhimõtte olemus

Õiguskindluse põhimõtte puhul on tegemist põhiseaduse ühe aluspõhimõttega Eesti õiguses, mis tuleneb põhiseaduse §-st 10. Tegu on õigusriigi printsiibiga, mis kõige üldisemalt seab eesmärgiks korrapära ja stabiilsuse loomise ühiskonnas<sup>220</sup>. Lihtsustatult väljendab õiguskindluse põhimõtte regulatsioonile allutatud isikute ootust, et seaduse sisu oleks selge ja täpne ning isikutel oleks võimalik oma käitumist vastavalt sellele planeerida<sup>221</sup>. Seeläbi väljendub kõnealune põhimõtte ootuses õiguse ühetaoliseks kohaldamiseks<sup>222</sup>, mis hõlmab ka isikute ootust, et seadusega lubatud rakendatakse nende suhtes, kes on oma õigust hakanud realiseerima<sup>223</sup>.

Õiguskindluse põhimõtte koosneb kahest olulisest elemendist – õigusselguse ja õiguspärase ootuse põhimõtte. Neist esimese kohaselt tagatakse selgus kehtivate õigusnormide sisu osas ning teise kohaselt kindlus juba kehtima hakanud normide püsijäämises.<sup>224</sup> Õigusselguse põhimõtte eesmärgiks on ka üksikisiku kaitse riigi omavoli eest, mistõttu peab riigiorganite käitumine olema teatava tõenäosusega ette nähtav<sup>225</sup>.

Õigusselguse põhimõtte õigusriigi aluspõhimõttena hõlmab endas lisaks mitmeid alapõhimõtteid, mille kohaselt peavad seadused olema kättesaadavad ja riigikeeles ehk keelatud on salajased õigusaktid. Samuti peab regulatsioonide vastuvõtmise ja jõustumise vahele jääma mõistlik aeg, mille jooksul on normi adressaadil võimalik enda tegevus ümber korraldada. Lisaks peetakse erialakirjanduses õiguskindluse põhimõtte osaks ebasoodsa tagasimõju välistamist ning selliste sanktsioonide rakendamist isiku suhtes, mis ei tulene teo toimepanemise hetkel kehtinud seadusest.

---

<sup>220</sup> RKÜKo 3-4-1-2-98, punkt IX.

<sup>221</sup> M. Angerjäv. Õiguse üldpõhimõtted Euroopa Kohtu käibemaksuõiguse alases praktikas. – MaksuMaksja, 2006, nr 10. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smart-section/item.php?itemid=487>, 20. aprill 2015.

<sup>222</sup> M. Linntam. Õigluse idee kui argument Eesti Vabariigi Riigikohtus ja Euroopa Kohtus. – Juridica 2002/I, lk 3.

<sup>223</sup> U. Lõhmus. Rahvusvahelise õiguse üldtunnustatud põhimõtted Eesti õigussüsteemi osana. – Juridica 1999/IX, lk 429.

<sup>224</sup> RKÜKo 3-4-1-14-06, punkt 23.

<sup>225</sup> M. Ernits. PõhiSK § 10 – Ü. Madise jt (peatoimetaja). Eesti Vabariigi Põhiseaduse kommenteeritud väljaanne. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.pohiseadus.ee/ptk-2/pg-10/>, 27. aprill 2015.

Seeläbi tekitab õiguskindluse põhimõtte isikutes usaldust kehtiva õiguskorra ning normide suhtes, andes normi adressaatidele võimaluse oma tegevust või tegevusetust seostada reaalse tagajärgedega.

## 5.2 Õiguskindluse tagamine ettevõtte üleminekul

Õiguskindluse põhimõtte maksuõiguses väljendub esmalt maksuseaduste konkreetsuse nõudes. Erialakirjanduses leitaks, et maksuseaduste konkreetsus aitab tagada tõlgendamis- ja valikuvõimaluste vähesuse, mislähbi on isikutel võimalik välja selgitada neil lasuv täpne maksukohustus<sup>226</sup>.

Kõnealune põhimõtte loob isikutele kindluse õigusliku olukorra suhtes<sup>227</sup>. Käesoleva magistritöö autor on seisukohal, et õiguskindluse põhimõtte annab ettevõtte ülemineku kontekstis võimaluse lähtuda ettevõtte mõiste sisustamisest ja ettevõtte ülemineku kriteeriumide rakendamisel eeldusest, et see toimub lähtuvalt konkreetse õigusharu eesmärkidest, kus üleminekut tuvastatakse. Paraku ei nähtu selline seisukoht üheselt veel ei seadusandlusest ega ka kohtupraktikast.

Siiski on Riigikohus ühes lahendis<sup>228</sup> andnud mõista, et ettevõtte mõiste käibemaksuseaduse kontekstis ei ole sama, mis teistest õigusvaldkondades. Kõnealuses lahendis jõudis kohus järeldusele, et ettevõtte üleminekut ei toimunud, kuivõrd tegu ei olnud ettevõttega käibemaksuseaduse mõttes. Käesoleva töö autor seisukohal, et tööõiguslikust aspektist lähtudes oleks ettevõtte olemasolu kinnitust leidnud. Nimelt loetakse ettevõtteks tööõiguslikult majandusüksust, mille kaudu isik tegutseb, hoolimata tulu teenimisest.

Viidatud lahendis asus Riigikohus seisukohale, et majandustegevus käibemaksuseaduse mõttes ei ole igasugune tulu saamisele orienteeritud tegevus ja seega ei olnud tegu ettevõttega käibemaksuseaduse mõistes. Selline ettevõtte mõiste käsitus viitab asjaolule, et ka kriteeriumid ettevõtte ülemineku tuvastamisel ei saa olla identsed.

Õiguskindluse põhimõtte olulisusele maksuõiguses viitab ka OECD juhendmaterjal, mis käsitleb maksumaksjate õigusi ja kohustusi. Viidatud materjali kohaselt peab

---

<sup>226</sup> L. Lehis. Maksuõiguse üldpõhimõtted. – Juridica 1999/V, lk 241.

<sup>227</sup> M. Ernits. PõhiSK § 10 – Ü. Madise jt (peatoimetaja). Eesti Vabariigi Põhiseaduse kommenteeritud väljaanne. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.pohiseadus.ee/ptk-2/pg-10/>, 28. märts 2015.

<sup>228</sup> RKKKo 3-1-1-108-12.

maksumaksjal olema võimalik prognoosida tagajärgi, mis saavad tema tavapärase majandustegevuse tulemusena<sup>229</sup> ning tulenevalt võimalikest tagajärgedest oma tegevust kohandada.

Erialakirjanduses täpsustatakse, et õiguskindluse põhimõtet tuleb eriti rangelt järgida olukorras, kus tegemist on rahalisi kohustusi tekitavate õigusnormidega, võimaldades seeläbi isikutel hinnata oma kohustuste ulatust.<sup>230</sup> Seejuures rõhutades, et õiguskindluse printsiibile ei saa tugineda juhul, kui ilmneb maksukohustuslase pahausksus<sup>231</sup> ehk sellises olukorras ei ole tegu õigustega, mis vääriksid kaitset.

Seetõttu leiab käesoleva töö autor, et olukorras, kus ettevõtte ülemineku tuvastamisel ei lähtuta kriteeriumite rakendamisel konkreetse õigusharu eesmärkidest, on tegemist õiguskindluse põhimõtte rikkumisega. Seda eelkõige tulenevalt asjaolust, et isikutel puudub võimalus näha ette riigiorganite igakordset käitumist sellises olukorras ning sellest on tingitud kindluse puudumine õiguse samalaadse kohaldamise osas.

Õiguskindlust ettevõtte üleminekul suurendaks õigusharust lähtuv hindamiskriteeriumite rakendamine, võimaldades seeläbi tehingupooltel ette näha ka õigussuhtest tulenevat maksukoormust. Hetkel valitseb aga olukord, kus ettevõtte ülemineku tuvastamisel, näiteks eesmärgiga nõuda sisse maksukohustused, rakendatakse kriteeriume, lähtudes tööõiguslikust töötajate kaitse eesmärgist, arvestamata konkreetse vaidluse tegelikku eset ja konteksti.

### 5.3 Maksuõiguslikud tagajärjed ettevõtte üleminekul

Ettevõtte üleminekul käsitletakse ettevõtte omandajat üleandja õigusjärglasena<sup>232</sup>, mistõttu lähevad lisaks ettevõttesse kuuluvatele õigustele omandajale üle ka kohustused. Üleminevate kohustuste liikidele või olemusele ei sätesta võlaõigusseadus piiranguid ning üle lähevad lisaks ettevõttega seotud kõikvõimalikele lepingulistele kohustustele ka lepinguvälised kohustused. Muuhulgas liiguvad ettevõtte tehingulise ülemineku korral

---

<sup>229</sup> OECD. Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note, p 4. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers%27\\_Rights\\_and\\_Obligations-Practice\\_Note.pdf](http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers%27_Rights_and_Obligations-Practice_Note.pdf), 28. märts 2015.

<sup>230</sup> T. Grauberg. Õiguse kujundusvõimalused maksuobjekti vältimisel. – Juridica 2010/III, lk 207.

<sup>231</sup> D. Birk. Steuerrecht I. Allgemeines Steuerrecht. München, 1998, s. 96.

<sup>232</sup> B. Terra, P. Wattel. European Tax Law. Sixth Edition. Kluwer Law International. 2012, p 318.

ettevõttega kaasa ka maksukohustused MKS § 37 alusel ning seda ka olukorras, kus üle läheb vaid ettevõtte valdus.<sup>233</sup>

Üleminevate kohustuste maht, sealhulgas maksukohustused, ei ole Eesti õiguse kohaselt piiratud<sup>234</sup> ettevõtte turuväärtusega<sup>235</sup>. Seega vastutab omandaja kõigi kohustuste eest täies ulatuses, olenemata omandatud vara väärtusest.<sup>236</sup> Omandaja vastutust leevendab ühest küljest aga solidaarne vastutus, mis võimaldab esitada nõude üleandja vastu kohustuste ulatuses, mis on ülemineku ajaks sissenõutavaks muutunud või muutuvad viie aasta jooksul pärast ülemineku toimumist, sealhulgas ka maksukohustused.

Maksukohustuse defineerib MKS § 32, mille kohaselt on maksukohustus maksukohustustase poolt tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma, tähtpäevaks tasumata jäetud maksusummalt arvestatud intress ning tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata maksusumma ja sellelt arvestatud intress.

Üleminevateks maksukohustusteks võivad olla näiteks ettevõtte töötajatega seotud tulumaksu kinnipidamise ning tasumise kohustus, aga samuti ka erinevad aktsiisimaksud. Lisaks kuulub üleminevate maksukohustuste hulka kindlasti ka käibemaksu tasumise kohustus, kuivõrd käibemaksuga maksutatav käive tekib ettevõtluse tulemusena ning on seetõttu liigitatav ettevõttega seotud maksukohustuseks.<sup>237</sup> Täpsemalt analüüsitakse ettevõtte üleminekuga seonduvad maksuriske järgnevates alapeatükkides.

### 5.3.1 Maksukohustuste üleminek

Ettevõtte võõrandamisel on omandaja suurimaks maksuriskiks saada lisaks ettevõtte varadele ja õigustele kaasa ka üleandjal riigi ees tekkinud ja tasumata jäänud

---

<sup>233</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 182.

<sup>234</sup> Vastutust ettevõtte üleminekul piiratakse tegeliku müügihinna või soetatud varade õiglase turuväärtusega Ameerika Ühendriikides. Ettevõtte omandaja vastutab maksukohustuste eest piiratud ulatuses, kui ei teavita maksuhaldurit õigeaegselt ettevõtte vara omandamisest või tasub müüjale kogu ostuhinna enne maksuhalduri kinnitust maksukohustuste osas. – K. M. Kraman. Failure to Establish Value of Assets in a Bulk Sale Leads to Liability for Entire Sales Tax Deficiency. MoFo New York Tax Insights, Volume 3, Issue 7 July 2012, p 3. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://media.mofo.com/files/Uploads/Images/120702-MoFo-New-York-Tax-Insights-July-2012.pdf>, 27. veebruar 2015. (Artiklis analüüsitav kohtuotsus on kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.dta.ny.gov/pdf/archive/Determinations/822991.det.pdf?\\_ga=1.136066033.1593675035.1425069612.27.veebuar.2015](http://www.dta.ny.gov/pdf/archive/Determinations/822991.det.pdf?_ga=1.136066033.1593675035.1425069612.27.veebuar.2015)).

<sup>235</sup> M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 30. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>236</sup> M.- E. Tirkkonen jt (toimetaja). Ühinemised ja omandamised. Ettevalmistusest jõustumiseni. Tallinn: Äripäev 2011, lk 39.

<sup>237</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 182.

maksukohustused. Maksukohustuste automaatne üleminek tuleneb MKS §-st 37 ning nimetatud sätte alusel lähevad ettevõtte omandajale üle lisaks maksunõuetele ka kõrvalkohustused. Sellest tulenevalt on maksuhalduril õigus esitada seni üleandja vastu suunatud nõuded ka ettevõtte omandaja vastu<sup>238</sup>, tuginedes üleandja ja omandaja solidaarsele vastutusele ja laiendades seeläbi maksukohustuse täitmiseks kohustatud isikute ringi<sup>239</sup>.

Maksuhalduri huvi esitada maksunõue ettevõtte omandaja vastu tuleneb asjaolust, et enamasti on ettevõtte üleandjalt maksukohustuse sissenõudmine väga keeruline või lausa võimatu, eriti juhul, kui ettevõtte üleandja on muutunud maksejõuetuks<sup>240</sup>. Olukorras, kus ettevõtte üleminekul oleks kolmanda isiku vastutus võõra maksukohustuse eest välistatud, oleks pahausksetel ettevõtjatel võimalik jätta riigile tasumata suurtes summas maksutulu, jätkates sisuliselt samalaadset äritegevust uue, maksuvõlgnevustest vaba, äriühingu kaudu.

Riigikohus on maksukohustuste ülemineku aspekti käsitlenud paaris lahendis<sup>241</sup>, kus mõlemal juhul analüüsiti enne maksuvõla ülemineku tuvastamist ettevõtte üleminekut, tuginedes varasemalt Riigikohtu praktikas väljakujunenud kriteeriumitele.

Lisaks on kohus seoses maksukohustuste üleminekuga analüüsinud üleandja kolmanda isikuna kaasamist maksumenetlusse. Kohus asus seisukohale, et üleandja tuleks kolmanda isikuna maksumenetlusse kaasata juhul, kui on oht, et maksuotsus puudutab isiku õigusi ja kohustusi. Olukorras, kus maksukohustuste täitmist nõutakse vaid ettevõtte omandajalt, mitte solidaarselt mõlemalt tehingupoolelt, ei ole kohtu hinnangul vajalik üleandja kaasamine maksumenetlusse kolmanda isikuna.<sup>242</sup>

Probleem tekib aga siis, kui ettevõtte omandaja sooviks vaidlustada MKS § 37 alusel üle läinud nõude sisulist olemasolu. Nõude vaidlustamine võib käesoleva töö autori hinnangul esile kerkida näiteks juhul, kui maksuhalduri poolt nõutav maksukohustus on aegunud või mõnel muul alusel ära langenud. Tuginedes varasemalt viidatud Riigikohtu praktikale,

---

<sup>238</sup> L. Lehis. Maksuõigus. Juura 2012, lk 98.

<sup>239</sup> K. Künnaps. Õigusselgusest ja maksuüllatustest majandusüksuse üleandmisel. - MaksuMaksja, 2011, nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1298>, 12. detsember 2014.

<sup>240</sup> K. Künnaps. Õigusselgusest ja maksuüllatustest majandusüksuse üleandmisel. - MaksuMaksja, 2011, nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1298>, 12. detsember 2014.

<sup>241</sup> RKHKm 3-3-1-6-12 ja 3-3-1-55-13.

<sup>242</sup> RKHKm 3-3-1-55-13, punktid 15 ja 19.

leiab töö autor, et sellisel juhul tuleks ettevõtte omandajal nõude vaidlustamisel kolmanda isikuna menetlusse kaasata ka ettevõtte üleandja, hoolimata sellest, et maksu tasumise nõue on esitatud vaid omandaja, mitte mõlema solidaarvõlgniku vastu, puudutab nõue nii üleandja kui ka omandaja õigusi ja kohustusi.

Maksukohustuste üleminek tähendab lisaks maksuhalduri poolt esitatud nõuetele ka muu hulgas omandaja kohustust korrigeerida sisendkäibemaksu juhul, kui omandatud ettevõtte koosseisus olevat põhivara või kinnisasja hakatakse kasutama muul eesmärgil kui maksustatava käibe tarbeks.<sup>243</sup>

Käesoleva töö autori hinnangul aitaks maksukohustuste ülemineku riski omandaja jaoks minimeerida põhjaliku ja sõltumatu *due diligence*-i läbiviimine, mis hõlmaks lisaks tavapärase võlausaldajate nõuete väljaselgitamisele ka võlgnevusi või tulevikus tekkida võivaid võlgnevusi maksuhaldurile.

### 5.3.2 Tehingu käibemaksuga maksustamine

Teise suure grupi ettevõtte ülemineku maksuprobleemidest moodustab käibemaks. Seda nii kohaldamisele kuuluva käibemaksumäära kui ka sisendkäibemaksu mahaarvamise näol. Nimelt sätestab KMS § 4 lg 2 p 1, et käivet ei teki, kui antakse üle ettevõtte või selle osa võlaõigusseaduse tähenduses ehk sellisele tehingule ei tohi pooled käibemaksu lisada. Juhul, kui seda siiski tehakse, puudub ostjal õigus tasutud käibemaks sisendkäibemaksuna maha arvata, olenemata sellest, kas müüja käibemaksu riigile tasub või mitte. Riigikohus on seisukohal, et KMS § 4 lg 2 p 1 on sisendkäibemaksu mahaarvamist piirav ning kui tuvastatakse ettevõtte või selle osa üleandmine võlaõigusseaduse tähenduses, puudub ostjal õigus sisendkäibemaks maha arvata<sup>244</sup>. Asjaolu, et ostja on müüjale käibemaksu tasunud, ei muuda fakti, et tegemist ei ole käibega käibemaksuseaduse mõistes.

Sisendkäibemaksu mahaarvamise eelduseks on asjaolu, et maksumaksja on Eestis arvestanud või maksnud käibemaksu kaubalt või teenuselt, mis on soetatud ettevõtluse tarbeks<sup>245</sup>. Kuna ettevõtte üleminek võlaõigusseaduse tähenduses käibemaksuseaduse kohaselt käivet ei tekita, siis puudub ettevõtte omandajal õigus teha mahaarvamisi, seda

---

<sup>243</sup> M. Huberg. Ettevalmistamisel olevad käibemaksuseaduse muudatused. - MaksuMaksja 2008, nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=827#\\_ftn14](http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=827#_ftn14), 12. detsember 2014.

<sup>244</sup> RKHKm 3-3-1-1-13, punkt 11.

<sup>245</sup> L. Lehis. Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014. Tartu: Casus Tax Services OÜ: 2014, lk 350 - 351.

isegi olukorras, kus ettevõtte vara müüakse kohtutäituri kontrolli all. Riigikohus on asunud seisukohale, et kohtutäituri kontrolli all müüdud vara, TMS § 102 lg 1 mõistes, ei välista võlaõigusseaduse ettevõtte ülemineku regulatsiooni kohaldumist, mis aga omakorda välistab selliselt tehingult käibe tekkimise.<sup>246</sup>

Küsitavus seoses sisendkäibemaksu mahaarvamisega võib ettevõtte ülemineku kontekstis tekkida ka kulude osas, mida kantakse seoses ettevõtte üleminekul. Hoolimata sellest, et ettevõtte ülemineku ei ole käibe, leitakse erialakirjanduses, et juhul, kui üle läheb ettevõtte, mille äritegevusest tekib maksustatav käibe, võib ettevõtte omandaja arvata omandamisega seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha.<sup>247</sup> Selliste kulude sisendkäibemaksu puhul on oluline vahetu seos majandustegevusega ning mahaarvamisest tuleb lähtuda ettevõtte üleandja sisendkäibemaksu proportsioonist.<sup>248</sup>

Seoses käibemaksuga kerkib ettevõtte osa ülemineku puhul teravalt esile probleem seoses tehingu õige kvalifitseerimisega. Kohtusse jõudvad vaidlused tulenevad tihti detailidest, mille valesti tõlgendamisega võib kaasneda suur maksurisk. Nii on maksuhaldur hinnanud ümber äriühingu tegevust, väites, et kauba müük on tegelikkuses hoopis ettevõtte ülemineku, aga ka vastupidi.<sup>249</sup> Sellise ümberklassifitseerimise tulemusena kaasneb pooltele käibemaksu tasumise või alusetult mahaarvatud sisendkäibemaksu tagastamise kohustus, mis koos intressidega võib osutuda üpris märkimisväärseks summaks. Seetõttu on oluline, et tehingupooled saavutaksid enne tehingu tegemist kindluse tehingu maksustamise osas, vältides seeläbi suuri maksuriske, mis kaasnevad valesti kajastatud tehinguga.

Tehingu maksuhalduri poolt ümberklassifitseerimine tuleb kõne alla lisaks poolte teadmatusel valesti määratletud tehingutele ka olukorras, kus tegemist on näiliku tehinguga maksukorralduse seaduse mõttes, kuid selleks peab maksuhaldur tuvastama esmalt poolte tahte saada maksueelist<sup>250</sup>. Sellisel juhul ei võeta näilikku tehingut maksustamisel arvesse ning kohaldamisele kuuluvad maksustamisel varjatud tehingu kohta

---

<sup>246</sup> T. Elling. Riigikohtu uuem praktika ettevõtte ülemineku käibemaksuga maksustamisel. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.grantthornton.ee/publikatsioonid/riigikohtu-uuem-praktika-ettevotte-ulemineku-kaibemaksuga-maksustamisel/>, 12. detsember 2014.

<sup>247</sup> B. Terra, J. Kajus. Commentary – A Guide to the Recast VAT Directive. IBFD 2014, p 1125.

<sup>248</sup> J. Swinkles. Transfer of a Going Concern Under European VAT. International VAT Monitor. IBFD. March/April 2007, p 94.

<sup>249</sup> T. Elling. Ettevõtte või selle osa ülemineku käibemaksuseaduse valguses. MaksuMaksja 2011, nr 10. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1288>, 12. detsember 2014.

<sup>250</sup> T. Grauberg. Õiguse kujundusvõimalused maksuobjekti vältimisel. – Juridica 2010/III, lk 208.



käivaid sätteid. Kohtupraktika kohaselt on MKS §-le 84 asjakohane tugineda, kui ettevõtte üleminek toimub kolmandate isikute osalusel toimunud tehingute kaudu. Kolmandate isikute kaudu tehtavad tehingud on kohtupraktika kohaselt aga käive käibemaksuseaduse tähenduses ning nende puhul rakendub tavapärane käibemaksuga maksustamine, jäädes seeläbi KMS § 4 lg 2 p 1 kohaldamisalast välja.<sup>251</sup>

Käibemaksuriski kontekstis peab käesoleva töö autor kohaseks tuua välja ka probleem seoses ostja tahtega ettevõtte üleminekul. Juhul, kui ostja ei soovi teostada ettevõtte üleminekut eesmärgiga jätkata ettevõtte majandustegevusega, kas sellisel juhul on kohane lähtuda seisukohast, et toimunud on ettevõtte üleminek KMS § 4 lg 2 p 1 mõistes ja lugeda, et tehingust ei teki käivet? Töö autor leiab, et kuivõrd hetkel kehtiv<sup>252</sup> käibemaksuseaduse redaktsioon ei seosta ettevõtte üleminekut ajaliste või muude piirangutega, ei tohiks tekkida osapooltel probleemi KMS § 4 lg 2 p 1 rakendamisega ka juhul, kui ostja eesmärgiks on pärast ettevõtte üleminekut omandatud ettevõtte likvideerida. Kuid tuginedes Riigikohtu praktikas väljakujunenud kriteeriumitele<sup>253</sup>, võib probleem tekkida juba enne ettevõtte ülemineku toimumist. Tulenevalt Riigikohtu kriteeriumitest, võidakse selline tehing ettevõtte ülemineku asemel ümberklassifitseerida vara müügiks ning sellest tulenevalt muutub ka käibemaksuga maksustamine.

Erialakirjanduses analüüsitakse samuti probleemi seoses ostja tahtega ettevõtte ülemineku hetkel, jõudes järeldusele, et ülemineku hetkel peab omandajal olema tahe jätkata majandustegevusega<sup>254</sup> ning ostja soov ettevõtte pärast üleminekut koheselt likvideerida võib olla vastuolus käibemaksudirektiivi sätete mõttega ettevõtte ülemineku osas.<sup>255</sup> Samas aga täpsustatakse, et käibemaksudirektiiv ei sätesta nõuet, mille kohaselt peaks ettevõtte omandaja jätkama samalaadse majandustegevusega<sup>256</sup>, jättes seeläbi võimaluse allutada omandatud varad täiesti teistsugusele majandustegevusele, mida võib käesoleva töö autori hinnangul käsitleda ka kui teatud tegevusharu likvideerimist.

---

<sup>251</sup> RKHKm 3-3-1-89-11, punktid 10 ja 14.

<sup>252</sup> Varasema käibemaksuseaduse redaktsiooni kohaselt ei tekitanud käivet ainult sellise ettevõtte või ettevõtte osa võõrandamine, mida kasutati üksnes maksustatava käibe teostamiseks.

<sup>253</sup> Üheks ettevõtte ülemineku tuvastamise aluseks on majandustegevuse jätkuvus. – autori märkus.

<sup>254</sup> J. Swinkles. Transfer of a Going Concern Under European VAT. International VAT Monitor. IBFD. March/April 2007, p 98.

<sup>255</sup> B. Terra, J. Kajus. Commentary – A Guide to the Recast VAT Directive. IBFD 2014, p 1133.

<sup>256</sup> J. Swinkles. Transfer of a Going Concern Under European VAT. International VAT Monitor. IBFD. March/April 2007, p 95.

Käesoleva töö autori hinnangul võiks eelnevalt viidatud tingimuste esinemisel Riigikohtu majandustegevuse jätkuvuse kriteeriumi sisustada erandkorras äärmiselt kitsalt, mõistes majandustegevuse jätkuvust all vaid tahet jätkata majandustegevusega ülemineku hetkel. Ühe võimalusena näeb töö autor riski hajutamiseks ka seadusandja sekkumist, läbi mille reguleeritakse omandaja tegevuse jätkuvuse ajalised piirid, et kohalduks KMS § 4 lg 2 p 1.

### 5.3.3 Muud maksuriskid

Lisaks maksuvõlgade üleminekule ning käibemaksuga seotud riskidele, tuleks ettevõtte üleminekul tehingupooltel tähelepanu pöörata ka väljamaksetele omakapitalist ja siirdehindadega kaasnevatele maksunüanssidele.

Omakapitalist tehtavad väljamaksed kuuluvad ettevõtte ülemineku korral maksustamisele tavapärasel korral tulumaksuseaduse<sup>257</sup> sätete alusel. Kõige levinumateks väljamakseteks omakapitalist on dividendid, mis kehtiva tulumaksuseaduse kohaselt maksustatakse nende väljamaksmisel ning maksustamine ei sõltu dividendi saaja isikust, kuna maksustamisele kuulub Eesti äriühingu tulu, mitte dividendi saaja tulu<sup>258</sup>. Dividendi saamise õiguslikuks aluseks on isiku osalus dividende maksvas äriühingus<sup>259</sup>.

Ettevõtte ülemineku korral kehtivad dividendide maksmisel samad maksustamise põhimõtted, mis tavapärasel kasumi jaotamisel. Kehtib ka TuMS § 50 lg 1<sup>1</sup> maksuvabastus, mille kohaselt ei maksustada tulumaksuga väljamakstavaid dividende, kui dividendide aluseks olevalt kasumiosa on varasemalt maksustatud Eestis või välismaal ning Eesti äriühingul oli dividende maksvas Eesti või välismaa äriühingus vähemalt 10 %-line osalus.<sup>260</sup>

Väljamaksed omakapitalist võivad oma loomult olla seostatavad omandatava ettevõtte või ettevõtte osaga, eelkõige spetsiifilise mitterahalise sissemakse kaudu, kuid ülemineku korral ei lähe uuele omanikule siiski üle maksusoodustus, mis lubaks väljamakse tegemisel tulumaksuga maksustamisele kuuluvast summast maha arvata ettevõtte omakapitali tehtud rahaliste või mitterahaliste sissemaksete summad. Seda eelkõige seetõttu, et tehtud sissemakse on seotud juriidilise isikuga, mille kapitali on suurendatud, ning ettevõtte või

---

<sup>257</sup> Tulumaksuseadus. RT I, 11.07.2014, 22.

<sup>258</sup> L. Lehis. Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014. Tartu: Casus Tax Services OÜ: 2014, lk 158.

<sup>259</sup> L. Lehis. Maksuõigus. Juura 2012, lk 221.

<sup>260</sup> L. Lehis. Maksuõigus. Juura 2012, lk 223.

ettevõtte osa üleminekul ei ole võimalik sissemakset „kaasa anda“. Seetõttu ei mõjuta ettevõtte ülemineku omandaja omakapitalist tehtavate väljamaksete maksustamist.

Kui ettevõtte ülemineku leiab aset seotud isikute vahel TuMS § 8 lg 1 tähenduses, tuleb pooltel tähelepanu pöörata ka siirdehindade regulatsioonile. Nimelt sätestab TuMS § 50 lg 4 residendist juriidilise isiku ja temaga seotud isiku vahel tehtud tehingu maksustamise tulumaksuga, kui poolte vahel tehtud tehing ei vasta turuväärtusele. Sellisel juhul kuulub tulumaksuga maksustamisele summa, mille maksumaksja oleks tuluna saanud, või summa, mille maksumaksja oleks kuluna kandmata jätnud, kui siirdehind oleks vastanud tehingu turuväärtusele.

Turuväärtuse all peetakse silmas tehingu väärtust, mis vastab mitteseotud isikute vahel sarnastel tingimustel tehtava sarnase tehingu väärtusele<sup>261</sup>. Seetõttu on oluline, et ettevõtte üleminekul suudaksid seotud osapooltest tehingupartnerid ülemineva ettevõtte või ettevõtte osa õiglaselt hinnastada, lähtudes turutingimustest.

#### 5.3.4 Nõuete aegumine

Ettevõtte ülemineku korral tuleneb VÕS §-st 183 üleandja ja omandaja solidaarne vastutus enne ettevõtte üleminekut tekkinud kohustuste eest, mis on ülemineku ajaks muutunud sissenõutavaks või mis muutuvad sissenõutavaks viie aasta jooksul pärast üleminekut. Tegemine on imperatiivse sättega võlausaldajate kaitseks, millest tulenevalt ei saa võlausaldajate kirjaliku nõusolekuta pooled solidaarvastutust välistada. See aga ei tähenda, et välistatud oleksid ettevõtte üleandja ja omandaja vahelised kokkulepped vastutuse jagamise kohta.<sup>262</sup> Sellised vastutuse jagamise kokkulepped kehtivad eelkõige üleandja ja omandaja vahel, võlausaldajatele on need siduvad vaid juhul, kui võlausaldaja on sellesisulise kokkuleppega nõustumist kirjalikku taasesitamist võimaldavad vormis kinnitanud.

Eelnevalt viidatud sätte lõikega 3 seatakse aga piirang ettevõtte üleandja ajalisele vastutusele pärast ettevõtte ülemineku toimumist. Sätte kohaselt ei saa üleminekust tulenevate nõuete aegumistähtaeg ettevõtte üleandja jaoks olla pikem kui viis aastat ülemineku hetkest alates. Riigikohtu praktika kohaselt hakkab ettevõtte üleminekust

---

<sup>261</sup> Maksu- ja Tolliamet. Siirdehinna määramise juhend. Tallinn, 2011, lk 5. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.emta.ee/public/Siirdehinna\\_maaramise\\_juhend\\_2011.pdf](http://www.emta.ee/public/Siirdehinna_maaramise_juhend_2011.pdf), 12. detsember 2014.

<sup>262</sup> P. Varul jt (koost). VÕSK § 184.

tulenevate nõuete aegumistähtaeg kulgema ettevõtte tegelikust üleminekust, mitte aga omandaja äriregistrisse kandmisest<sup>263</sup>.

Lisaks on Riigikohus täpsustanud, et ettevõtte üleandja vastutuse määratlemiseks on vaja eristada kohustuse tekkimist ja selle sissenõutavaks muutumist. Kohtu hinnangul tuleb sellise määratluse olulisus esile näiteks töötaja tervisekahjustuste puhul, mis on tingitud kutsehaigusest<sup>264</sup>. Kõnealuses kaasuses leidis kolleegium, et ettevõtte üleandja vastutab<sup>265</sup> enne ettevõtte üleminekut töötajale tekkinud tervisekahju hüvitamise kohustuse eest solidaarselt ettevõtte omandajaga juhul, kui töötaja nõudis enne ettevõtte üleminekut või viie aasta jooksul pärast ettevõtte üleminekut kutsehaigusest tingitud tervisekahju hüvitamist. Lisades, et tekkinud solidaarkohustus jääb püsima olenemata sellest, et kahju iseloomu tõttu tuleb hüvitist tasuda perioodiliste maksetena, mis ulatuvad ajas kaugemale kui viis aastat ettevõtte üleandmisest.<sup>266</sup>

Nõuete aegumisele ettevõtte üleminek iseenesest mõju ei avalda ning seda on kinnitanud ka Riigikohus, leides, et ettevõtte ülemineku alusel tekkinud üldõigusjärglus nõuet ja selle aegumist ei mõjuta ning seetõttu tuleb aegumist arvestada samadel alustel, kui ettevõtte üleminekut ei oleks toimunud.<sup>267</sup>

Siiski tuleb VÕS § 183 lg-t 3 tõlgendada erisättena TsÜS § 146 lg 1 suhtes, kuivõrd võlaõigusseadus näeb ettevõtte üleandja vastu esitatava nõude tähtajaks, erinevalt tsiviilseadustiku üldosaseadustikust, 5 aastat. Riigikohus leiab, et sellisel juhul kuulub kohaldamisele erisäte.<sup>268</sup>

---

<sup>263</sup> RKTkm 3-2-1-83-08, punkt 11. Kaasuses oli ettevõtte omandjaks loodud uus äriühing.

<sup>264</sup> RKTkm 3-2-1-96-08, punkt 18. M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2010, lk 30. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014.

<sup>265</sup> Lahendi tegemise ajal sätestas ettevõtte üleandja vastutuse ÄS § 5 lg 3. Kehtiva regulatsiooni kohaselt sätestab analoogse vastutust VÕS § 183.

<sup>266</sup> RKTkm 3-2-1-96-08, punkt 22.

<sup>267</sup> RKTkm 3-2-1-131-11, punkt 13.

<sup>268</sup> RKTkm 3-2-1-83-08, punkt 12.

## KOKKUVÕTE

Käesoleva magistritöö eesmärkideks oli analüüsida ettevõtte üleminekuga seonduvat seadusandlust ning kohtupraktikat, et selgitada välja ettevõtte ülemineku tuvastamiseks kasutatavate kriteeriumide rakendamise võimalikkust kolmes õigusharus - tsiviil-, maksu- ja tööõiguses. Lisaks oli eesmärgiks analüüsida õiguskindlust ettevõtte üleminekul ning sellest tulenevaid maksuõiguslikke tagajärgi. Magistritöö struktuur on üles ehitatud eesmärgiga tõestada kahte töös püstitatud hüpoteesi: 1) ettevõtte ülemineku tuvastamisel kasutatakse kohtupraktikas väljakujunenud kriteeriume, kuid arvesse ei võeta erinevate õigusharude eesmärke ettevõtte ülemineku tuvastamisel ning 2) õiguskindlust ettevõtte üleminekul tagaks paremini ülemineku tuvastamise kriteeriumite kasutamine lähtuvalt õigusharu eesmärkidest.

Riigikohtu kohtupraktikas käsitleti ettevõtte ülemineku kriteeriume esmakordselt põhjalikumalt 2011. aastal, mil Riigikohus määratles kontrollimist vajavad asjaolud, tuvastamaks ettevõtte ülemineku toimumist. Kriteeriumite aluseks võeti Euroopa Kohtu varasem praktika direktiivi 2001/23/EÜ, mis puudutab töötajate kaitset, kontekstis ettevõtte ülemineku tuvastamisel.

Hoolimata asjaolust, et ettevõtte ülemineku kriteeriumid on esialgselt välja kujunenud tööõiguslikest vaidlustest ja vajadusest tagada töötajate kaitse, rakendatakse neid Eesti kohtupraktikas identselt ka tsiviil- ja maksuõiguslike vaidluste lahendamisel, arvestamata eelnevalt nimetatud õigusharude eesmärke ettevõtte ülemineku tuvastamisel.

Seetõttu käsitletakse käesoleva magistritöö esimeses peatükis põhjalikult ettevõtte mõistet, analüüsimaaks nimetatud mõiste erinevat sisustamist tsiviil-, töö- ja maksuõiguses. Analüüsis lähtutakse nii Eesti kui Euroopa Liidu õiguses defineeritud ettevõtte mõistest ning käsitletakse ka kohtupraktikat seoses ettevõtte mõiste sisustamisega. Analüüsi tulemusel jõuab töö autor järeldusele, et ettevõtte mõiste ei ole käsitlemist leidvas kolmes õigusharus samasisuline, toetudes oma järelduses ka Riigikohtu hiljutisele lahendile nr 3-1-1-108-12, mis kitsendas ettevõtte mõistet maksuõiguses. Töö autori hinnangul tuleb ettevõtte mõiste sisustamisel eelkõige hinnata vaidlusaluse üksuse iseseisvust, struktureeritust ning majandustegevuse olemasolu.

Töö teises peatükis keskendub töö autor ettevõtte ülemineku kriteeriumite analüüsile. Käsitletakse nii Riigikohtu kui ka Euroopa Kohtu praktikas väljakujunenud kriteeriume,

püüdes kokku võtta nimetatud kriteeriumite kohtupraktika käigus kujunenud sisu. Kuivõrd Riigikohus on omapoolsete kriteeriumite aluseks võtnud Euroopa Kohtu praktika, on kriteeriumid väga sarnased ning ühetaolist lähenemist kohtab ka kriteeriumite sisustamisel.

Käesoleva töö autori hinnangul on Riigikohtu praktikas tööõiguse alusel väljakujunenud kriteeriume võimalik kasutada ettevõtte ülemineku tuvastamiseks ka teistes õigusharudes, kuid peab siiski vajalikuks märkida, et selleks tuleb kriteeriumi kasutamisel võtta tingimata arvesse konkreetse õigusharu eesmärgi ettevõtte ülemineku tuvastamisel ja seeläbi hinnata ka kriteeriumi olulisust.

Õigusharude eesmärgi analüüsib töö autor magistritöö kolmandas peatükis. Käesolevas töös keskendutakse kolme õigusharu eesmärkide analüüsile ettevõtte ülemineku tuvastamisel. Tsiviil-, maksu- ja tööõiguses on valitud tulenevalt asjaolust, et nimetatud õigusharusid puudutab ettevõtte üleminek ja selle tuvastamine kõige sagedamini ning tihti on ettevõtte üleminek seotud kõigi kolme õigusharuga korraga.

Tsiviilõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamisel peamiseks eesmärgiks võlausaldajate kaitse, mis läbi võimaldatakse võlausaldajatel oma nõuete maksmapanek sarnaselt olukorrale, kus ettevõtte üleminekut ei ole toimunud. Samuti tuuakse erialakirjanduses välja ka teine eesmärk – ettevõtte ülemineku lihtsustamine. Nimelt võimaldatakse ettevõtte ülemineku korral anda õigused ja kohustused üle kogumine, lihtsustades ühest küljest ettevõtte üleminekut, kuid teisest küljest välistades võimaluse, et üle antakse vaid ettevõttega seotud õigused.

Maksuõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamisel samuti kaks eesmärki. Esmalt maksunõuete tagamise eesmärk, mis võimaldab ettevõtte ülemineku korral maksuhalduril tasumata maksukohustused sisse nõuda ettevõtte omandajalt. Teiseks aga tehingu korrektse maksustamise eesmärk, mis tagab ettevõtte ülemineku kui tehingu õige käibemaksuga maksustamise. Nimelt ei tekita ettevõtte üleminek käibemaksuseaduse mõttes käivet ning pooltel on sellisele tehingule keelatud käibemaksu lisada, mistõttu on lubamatu ka selliselt tehingult sisendkäibemaksu mahaarvamine.

Tööõiguses on ettevõtte ülemineku tuvastamisel eesmärgiks eelkõige töötajate kaitse, mistõttu on ettevõtte üleandjal ja omandajal keelatud lõpetada töölepinguid pelgalt ettevõtte ülemineku tõttu. Samuti on eesmärgiks tööturu stabiilsuse säilitamine ja seeläbi riigi sotsiaalsüsteemile langeva koormuse vähendamine.

Töö autori hinnangul on eelnevalt väljatoodud eesmärgid ettevõtte ülemineku tuvastamiseks viidatud õigusharudes piisavalt erinevad, et välistada Riigikohtu praktikas väljatoodud kriteeriumide identset rakendamist ülemineku tuvastamisel.

Ettevõtte ülemineku tuvastamist analüüsib töö autor neljandas peatükis, käsitledes ettevõtte ülemineku tehingulist ja seaduse alusel toimuvat üleminekut ning ka ettevõtte varjatud üleminekut, mis praktikas leiab kasutamist eelkõige juhul, kui soovitakse vabaneda ettevõttega kaasnevatest kohustustest. Kuivõrd õiguste ja kohustuste üleminek omandajale eeldab ettevõtte ülemineku täpsest määratlemist, analüüsib töö autor ka ettevõtte ülemineku ajahetke ja selle tuvastamist erinevates õigusharudes. Üldiselt loetakse ettevõtte üleminek toimunuks, kui üle on läinud nii – öelda ettevõtte raskuspunkt ehk üleläänud üksusel on võimalik teostada iseseisvat majandustegevust.

Tsiviilõiguslikus mõttes on ettevõtte üleminek toimunud, kui omandajale läheb üle asjade, õiguste ja kohustuste omandiõigus. Seevastu maksuõiguses piisab ettevõtte üleminekuks juba valduse üleandmisest ettevõtte omandajale. Tööõiguses loetakse aga ettevõtte üleminek toimunuks juhul, kui muutub isik, kes vastutab töötajate ja ettevõtte majandusliku jätkusuutlikuse eest ehk muutuma peab tööandja identiteet.

Kuivõrd ettevõtte mõiste ning ka eesmärgid ettevõtte ülemineku tuvastamiseks on eelnevalt viidatud õigusharudes erinevad, leiab töö viiendas peatükis käsitlemist õiguskindlus ettevõtte üleminekul maksuõiguslikust aspektist, mida on võrreldes teiste käsitletud õigusharudega erialakirjanduses analüüsitud vähe. Peatükis analüüsitakse õiguskindluse põhimõtet maksuõiguses ning maksunduslikke tagajärgi, mis kaasnevad ettevõtte üleminekul. Töö autor peab oluliseks analüüsida eelkõige maksukohustuste üleminekut ning ettevõtte ülemineku käibemaksuga maksustamist.

Töö autor jõuab viiendas peatükis järeldusele, et kuivõrd kohtupraktikas kasutatakse ettevõtte ülemineku kriteeriume, võtmata arvesse õigusharude iseärasusi, vähendab see õiguskindlust ettevõtte üleminekul. Tulenevalt õiguskindluse põhimõttest, peaks ettevõtte ülemineku kontekstis olema isikutel võimalus lähtuda ettevõtte mõiste sisustamisel ja hindamiskriteeriumide rakendamisel eeldusest, et arvesse võetakse selle õigusvaldkonna põhimõtteid ja eesmärgi, kus üleminekut tuvastatakse. Seetõttu leiab töö autor, et nimetatud probleemi aitaks leevendada Riigikohtu poolt väljatoodud kriteeriumide kasutamine, võttes arvesse õigusharu eesmärgi, kus ettevõtte üleminekut tuvastatakse.

Eelkirjutatust tulenevalt leidsid töös püstitatud hüpoteesid kinnitust. Kohtupraktika analüüsil ilmnas, et Riigikohtu poolt sõnastatud hindamiskriteeriumite rakendamisel ei ole selgelt analüüsitud erinevate õigusharude eesmärgi. Kriteeriume rakendatakse samasisuliselt, hoolimata sellest, kas ettevõtte üleminekut tuvastatakse tööõiguslikus vaidluses, kus eesmärgiks on töötajate kaitse või maksuõiguslikus vaidluses, kus eesmärgiks on sisse nõuda riigile tasumata jäetud maksukohustused. Eelnevalt viidatud lähenemisest tulenevalt on vähenenud ka õiguskindlus ettevõtte üleminekul, kuivõrd ettevõtte ülemineku tuvastamisel puudub kindlus, et kriteeriume sisustatakse selle õigusharu eesmärkidest lähtuvalt, mida vaidlus puudutab.

Lahendus õiguskindluse suurendamiseks peitub käesoleva töö autori hinnangul õigusharude eesmärkide arvestamises ettevõtte ülemineku tuvastamisel. Arvestades eesmärki, miks ettevõtte üleminekut tuvastatakse, on võimalik hinnata Riigikohtu poolt sõnastatud kriteeriumite olulisust konkreetses vaidluses.



## Legal Certainty And Transfer of An Enterprise

### Abstract

Transfer of an enterprise is a common phenomenon in economic activities. Legal side of the transfer of an enterprise was dealt with by the Estonian Supreme Court already in 2000, when the analysis of the transfer of an enterprise was based on the Commercial Code regulation valid at that time. Additional criteria in order to identify the transfer of an enterprise were provided by the Estonian Supreme Court in 2011. The criteria were based on the European Court of Justice practice on directive 2001/23/EC concerning the protection of employees in the context of the transfer of an enterprise. The provided requirements have not been closely analysed so far, and therefore it is unclear whether the implementation of all the criteria in different branches of justice are relevant or ensures legal certainty. At the moment the applicability of the criteria depends only on the Court's decisions, and commonly the objective of the branch of justice, where the transfer of an enterprise takes place, is not distinguished. Thereby the legal certainty of persons have diminished, due to the implementation of the definition of an enterprise and transfer of an enterprise which do not take into consideration the objectives of different branches of justice.

The topic of the transfer of an enterprise has been widely reflected and analysed in connection with the labour law, especially the protection of the employees in case of the transfer of an enterprise. The aspect of tax law in the transfer of an enterprise has been insufficiently analysed and often the distinction between the transfer in tax law and other branches of justice is not made. The distinction is important, as the objectives of the identification of the transfer of an enterprise are not exactly the same in different branches of justice. Therefore the focus of this study is set on tax law in case of transfer of an enterprise.

In Estonia the topic of the transfer of an enterprise and questions regarding taxation became actual in 2009 during the economic recession. Before that the Estonian Tax and Customs Board mainly relied on § 37 of the Taxation Act which regulates the transfer of tax liability in case of the transfer of an enterprise or a part of it. From 2009 in addition to § 37 of the Taxation Act the §4 subsection 2 clause 1 of the Value-Added Tax Act has been in use.

From the aspect of tax law, the context of value-added tax causes the biggest argument. Tax authority raises the question of the transfer of an enterprise in case of suspicion that the transfer of an enterprise or a part of it concerns the law of obligations according to the Value-Added Tax Act §4 subsection 2 clause 1. In this case it is a transaction, where the value-added tax is not added and therefore the buyer has no right to deduct input value-added tax. There are frequent cases of purchase and sale transactions, where the seller as a taxable person liable to value-added tax adds value-added tax according to the valid value-added tax rate, and the buyer deducts input value-added tax.

In case the transaction described above turns out to be the transfer of an enterprise instead of being a common purchase and sale transaction, the buyer loses the right to deduct input value-added tax as there is no turnover according to the VAT Act. The situation may also be quite the contrary – the entrepreneurs are convinced that they deal with the transfer of an enterprise, and the value-added tax according to the VAT Act § 4 subsection 2 clause 1 is not added. In this case the entrepreneurs, assuming that the seller was a taxable person, have not taxed the transaction as the law requires.

In this study in addition to tax law, the objectives regarding the identification of the transfer of an enterprise of two other branches of justice (civil and labour law) are analysed. The objectives regarding identification of the transfer of an enterprise are different in all three branches, but the judicial practice does not show clear distinction between the criteria used for identification. The identification of the necessity of the distinction mentioned above was one of the motives to write this master's thesis. One of the aims of the master's thesis is to analyse the valid legislation of the Republic of Estonia regarding the regulation of the transfer of an enterprise, and to compare the applicability of requirements provided by the Estonian Supreme Court and the European Court of Justice in three branches of justice – civil, tax, and labour law. The second aim is to analyse legal certainty in the transfer of an enterprise, and the consequences concerning tax law in Estonia.

The author of the study uses analysing and comparative methods in order to achieve the aims of the study. The source materials used are mainly judicial decisions from the European Court of Justice and the Estonian Supreme Court. The number of scientific articles about the transfer of an enterprise regarding to tax law is limited, both in Estonia and abroad. Mainly the issues concerning the transfer of an enterprise and the protection of

employees are analysed in the published articles, but the problems concerning tax law in the transfer of an enterprise have been left out. The author of the thesis has relied mostly on the established judicial practice, and as legislative acts Estonian and the European Union valid legal acts have been used.

In this master's thesis author established the following hypotheses: 1) while identifying the transfer of an enterprise, established in judicial practice criteria are used, but the objectives of different branches of justice to identify the transfer of an enterprise are not taken into consideration; 2) legal certainty of the transfer of an enterprise would be better ensured if the criteria of the identification of the transfer of an enterprise were used considering the objectives of the branch of justice.

The structure of this thesis consists of 5 chapters which help to verify the established hypotheses. In the first chapter the description of the definition of an enterprise is analysed in the context of law and judicial practice, and problems in the description of the definition are brought out. Therefore the definition of an enterprise is analysed thoroughly, especially the different descriptions of the definition in civil, labour and tax law. The author takes into consideration both Estonian and the European Union legal definitions of an enterprise, and analyses judicial practice regarding the description of the definition of an enterprise. As a result, the author reaches the conclusion that the definitions of an enterprise are not described identically in civil, labour, and tax law. The conclusion is also supported by the judicial decision of the Estonian Supreme Court that narrowed the definition of an enterprise in tax law. In the estimation of the author the aspects that need to be taken into consideration when describing the definition of an enterprise are the independence, structure, and economic activity of the entity.

In the second chapter the criteria used to identify the transfer of an enterprise are analysed. Both the Estonian Supreme Court's and the European Court's of Justice practices regarding this sector are analysed, and the effort is made to summarise the contents of the criteria that have been established during judicial practice. As the basis of the Estonian Supreme Court's criteria is the judicial practice of the European Court of Justice, the criteria are very similar, and the similarities can also be met in the descriptions of the criteria.

In the estimation of the author, the established criteria of judicial practice of the Estonian Supreme Court can also be used to identify the transfer of an enterprise in other branches

of justice. On the other hand author finds that it is necessary to consider the objective of a branch of justice in the identification of the transfer of an enterprise, as this helps to assess the importance of the criteria which in turn needs thorough analysis.

The objectives of the branches of justice are analysed in the third chapter. The focus is on the analysis of the objectives of the three branches of justice in the identification of the transfer of an enterprise. Civil, labour, and tax law have been chosen because their involvement with the transfer of an enterprise and its identification is most visible, and very often all the three branches of justice are engaged in case of the transfer of an enterprise.

In civil law the main objective in the transfer of an enterprise is the protection of creditors. This way the creditors are given the right to defend their claims similarly to the situation in which the transfer of an enterprise has not been taken place. Another objective is brought out in professional literature – the simplification of the transfer of an enterprise. This means that in case of the transfer of an enterprise all rights and obligations are handed over as one set, which makes the transfer of an enterprise less complicated, but on the other hand excludes the possibility to hand over only the rights connected to the enterprise.

In tax law there are also two objectives regarding the identification of the transfer of an enterprise. Firstly, the objective of ensuring that all legal taxes are paid. This objective helps the tax authority to claim the unpaid tax obligations from the transferee in case of the transfer of an enterprise. Secondly, the objective of proper taxation of a transaction which ensures that the transfer of an enterprise as a transaction is taxed correctly in regard to value-added tax. There is no turnover in the transfer of an enterprise based on the VAT Act, and therefore it is forbidden to add value-added tax to or to deduct input value-added tax in this kind of transaction.

In labour law the objective of the identification of the transfer of an enterprise is the protection of employees, which bans the termination of employment contracts by transferors and transferees only because of the transfer of an enterprise. The second objective is to maintain the stability in the labour market and hence reduce the load on the social system.

The author is on opinion that, the objectives of the identification of the transfer of an enterprise in the three branches of justice mentioned above, are different enough to exclude

the identical implementation of the Estonian Supreme Court's criteria while identification of the transfer of an enterprise.

In the fourth chapter the author analyses the basis of the transfer of an enterprise, including the transfer of an enterprise as a concealed transaction, and the problems concerning the certification of the transfer of an enterprise. As the transfer of rights and obligations to the transferee requires the exact definition of the transfer of an enterprise, the author also analyses the moment of time of the transfer of an enterprise and the definition of this in different branches of justice. Generally, the transfer of an enterprise is deemed to have occurred when the transferred entity is able to carry on an independent economic activity.

In civil law the transfer of an enterprise is deemed to have occurred when the transferee obtains the ownership of things, rights, and obligations. In tax law, on the other hand, the transfer of possession to the transferee is sufficient. In labour law the transfer of an enterprise is deemed to have occurred when the person, who is responsible for employees and economic sustainability of the enterprise changes, or in other words, the identity of the employer changes.

As the definition of an enterprise and the objectives in the identification of the transfer of an enterprise are different in the three branches of justice mentioned above, the fifth chapter analyses legal certainty of the transfer of an enterprise in the context of tax law, which has been insufficiently analyzed in professional literature compared to other branches of justice mentioned above. In this chapter the principle of legal certainty and the consequences of taxation in the transfer of an enterprise are analyzed. For the author it is important to analyze the transfer of the obligations concerning taxation, and taxing the transfer of an enterprise by adding value-added tax. The analyses has brought to a conclusion that as the differences between the branches of justice are not taken into consideration in judicial practice when using the criteria of the transfer of an enterprise, it has reduced legal certainty in the transfer of an enterprise.

According to the principle of legal certainty, persons should have the opportunity in the context of the transfer of an enterprise, to assume that while defining the concept of entity and implementing the assessment criteria, the principles and objectives of the branch of justice where the identification of the transfer takes place, are taken into consideration. The author believes that the problem can be relieved by using the criteria worked out by the

Estonian Supreme Court, and by taking into consideration the objectives of the branch of justice where the transfer is identified.

The established hypotheses in this study were supported by the analyze described above. The analyses of judicial practice showed that the objectives of different branches of justice have not been clearly analyzed while implementing the assessment criteria established by the Estonian Supreme Court. The criteria are implemented similarly, although in labour law the objective is to protect the employees, and in tax law the objective is to collect the unpaid tax obligations. This approach has reduced legal certainty in the transfer of an enterprise, as there is no assurance in the identification of the transfer of an enterprise that the criteria are described according to the objectives of the specific branch of justice.

In the estimation of the author, the solution for increasing legal certainty is considering the objectives of specific branch of law while identification of the transfer of an enterprise. If the objective of the identification of the transfer of an enterprise is taken into consideration, it is possible to assess the importance of the criteria established by the Estonian Supreme Court, and to define the concept of criteria in specific disputes.

04. mai 2015

---

## LÜHENDID

EK – Euroopa Kohus

KMS - käibemaksuseadus

k – korraldus

m – määrus

MKS – maksukorralduse seadus

o – otsus

OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development

RKHK – Riigikohtu halduskolleegium

RKKK – Riigikohtu kriminaalkolleegium

RKPKJK – Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegium

RKTK – Riigikohtu tsiviilkolleegium

RKÜK – Riigikohtu üldkogu

TlnHK – Tallinna Halduskohus

TLS – töölepinguseadus

TMS – täitemenetluse seadustik

TsÜS – tsiviilseadustiku üldosaseadus

TuMS – tulumaksuseadus

VÕS - võlaõigusseadus

## KASUTATUD ALLIKAD

### Kasutatud kirjandus

1. A. Elling. Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer Verbrauchsteuern verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer. München Utz 2014.
2. American Bar Association Committee on Negotiated Acquisitions. Model Asset Purchase Agreement: with Commentary. 2001.
3. B. Terra, J. Kajus. Commentary – A Guide to the Recast VAT Directive. IBFD 2014.
4. B. Terra, P. Wattel. European Tax Law. Sixth Edition. Kluwe Law International. 2012.
5. C. Barnard. Transfers of Undertakings. Recent Developments. European Employment Lawyers Association. Krakow 2014.
6. D. Birk. Steuerrecht I. Allgemeines Steuerrecht. München 1998.
7. Department for Business Innovation & Skills. Employment Rights on the Transfer of an Undertaking. 2014, p 8. Kättesaadav arvutivõrgus - [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/275252/bis-14-502-employment-rights-on-the-transfer-of-an-undertaking.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/275252/bis-14-502-employment-rights-on-the-transfer-of-an-undertaking.pdf), 15. veebruar 2015.
8. E. Gustavus. Äriühinguõigus: Eesti kaubandus- ja registriõiguse õpik võrdlevate viidetega saksa õigusele, samuti eesti äriseadustiku ja saksa HGB füüsilisest isikust ettevõtjat, täisühingut, usaldusühingut ja osaühingut käsitlevate sätete vastandava võrdlusega. Tallinn-Berliin: 2001.
9. E. Käärats jt (koostaja). Töölepingu seadus. Selgitused töölepingu seaduse juurde. Tallinn: Juura 2013.
10. Euroopa Komisjon. CMS Employment Practice Area Group. Study on the application of Directive 2001/23/EC to cross-border transfers of undertakings. Final report, 2006, p 17. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=706&langId=en&intPageId=208>, 25. veebruar 2015.



11. Euroopa Komisjon. Evaluation of the Implementation of the 2006 Commission Communication on Business Transfers. Final Report. 2013. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/smooth-transfer/index_en.htm), 11. detsember 2014.
12. G. G. Gensiejewski Jr. Business Asset Transfers and Transferee Liability. Pennsylvania CPA Journal. Winter 2004, Vol. 74 Issue 4.
13. G. Maisto. The meaning of "enterprise", "business" and "business profits" under tax treaties and EU tax law. Amsterdam : IBFD, cop. 2011.
14. G. Santoro-Passarelli. The Transfer of Undertakings: Striking a Balance Between Individual Workers' Rights and Business Needs. - The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations, Volume 23/3, 2007.
15. J. Hey. (Gesamtverantwortliche Herausgeber). Online-Modul Ertragsteuerrecht, p 401. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.ertragsteuerrecht.de/media/EStG\\_015\\_235\\_05-2009\\_AnM0981-1601.pdf](http://www.ertragsteuerrecht.de/media/EStG_015_235_05-2009_AnM0981-1601.pdf), 27. aprill 2015.
16. J. McMullen. An Analysis of the Transfer of Undertakings (Protection of Employment) Regulations 2006. - Industrial Law Journal, June 2006, Vol. 35, No. 2.
17. J. McMullen. Some Problems and Themes in the Application in Member States of Directive 2001/23/EC on Transfer of Undertakings. - The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations, Volume 23/3, 2007.
18. J. Swinkles. Transfer of a Going Concern Under European VAT. International VAT Monitor. IBFD. March/April 2007.
19. K. Künnaps. Töötajate õigused maksejõuetu tööandja ettevõtte üleminekul: kas ebaõnnestunud harmoniseerimine? – Juridica 2011/II.
20. K. Künnaps. Õigusselgusest ja maksuüllatustest majandusüksuse üleandmisel. MaksuMaksja, 2011, nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1298>, 12. detsember 2014.

21. K. M. Kraman. Failure to Establish Value of Assets in a Bulk Sale Leads to Liability for Entire Sales Tax Deficiency. MoFo New York Tax Insights, Volume 3, Issue 7 July 2012, p 3. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://media.mofo.com/files/Uploads/Images/120702-MoFo-New-York-Tax-Insights-July-2012.pdf> , 27. veebruar 2015.
22. Käibemaksuseadus. Rahandusministeeriumi kommentaaridega, seisuga 1. juuli 2014. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.fin.ee/280/>, 12. oktoober 2014.
23. L&E Global Knowledge Center. Employee Rights When an Undertaking is Transferred in USA. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://knowledge.leglobal.org/employee-rights-when-an-undertaking-is-transferred-in-usa/>, 24. veebruar 2015.
24. L. Lehis. Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014. Tartu: Casus Tax Services OÜ: 2014
25. L. Lehis. Maksuõigus. Juura 2012.
26. L. Lehis. Maksuõiguse üldpõhimõtted. – Juridica 1999/V.
27. Maksu- ja Tolliamet. Siirdehinna määramise juhend. Tallinn 2011. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.emta.ee/public/Siirdehinna\\_maaramise\\_juhend\\_2011.pdf](http://www.emta.ee/public/Siirdehinna_maaramise_juhend_2011.pdf), 12. detsember 2014.
28. M. Angerjäv. Õiguse üldpõhimõtted Euroopa Kohtu käibemaksuõiguse alases praktikas. – MaksuMaksja, 2006, nr 10. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=487>, 20. aprill 2015.
29. M. - E. Tirkkonen jt (toimetaja). Ühinemised ja omandamised. Ettevalmistusest jõustumiseni. Tallinn: Äripäev 2011.
30. M. Güldenkoh. Improving Conditions For Transferring Family Enterprises in Estonia. Discussions On Estonian Economic Policy: Developments in the EU Member States after the economic crises. 2/2014. Kättesaadav arvutivõrgus -

- [http://www.mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2014/2\\_2014.pdf](http://www.mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2014/2_2014.pdf), 24. veebruar 2015.
31. M. Huberg. Ettevalmistamisel olevad käibemaksuseaduse muudatused. MaksuMaksja 2008 nr 11. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=827#\\_ftn14](http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=827#_ftn14), 12. detsember 2014.
32. M. Kähri. Tõendamiskoormus maksumenetluses. – Juridica 2004/I.
33. M. Leppik, M. Lillsaar. Ettevõtte üleminek maksuõiguses. Kohtupraktika analüüs. Tartu: 2013. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuõiguses\\_M.Lillsaar\\_M.Leppik.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/1487/Ettevotte%20yleminek%20maksuõiguses_M.Lillsaar_M.Leppik.pdf), 13. oktoober 2014.
34. M. Linntam. Õigluse idee kui argument Eesti Vabariigi Riigikohtus ja Euroopa Kohtus. – Juridica 2002/I.
35. M. Novella, M. L. Vallauri. Employee Rights on Transfer of Undertakings: Italian Legislation and EC Law. - European Law Journal, Vol. 14, No. 1, January 2008.
36. M. Muda. Ettevõtte üleminek tööandja maksejõuetuse korral. - Juridica 2001/II.
37. M. Tamme. Ettevõtte tehinguline üleminek. Magistritöö. Tartu: 2005.
38. M. Tamme. Ettevõtte üleminek varjatud tehinguna. – Juridica 2009/III.
39. M. Vutt. Ettevõtte üleminek. Kohtupraktika analüüs. Tartu 2010. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek\\_Margit\\_Vutt.pdf](http://www.riigikohus.ee/vfs/999/EttevotteYleminek_Margit_Vutt.pdf), 11. oktoober 2014
40. OECD. Model Convention With Respect To Taxes On Income And On Capital. 2014. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf>, 2. detsember 2014.
41. OECD. Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note, p 4. Kättesaadav arvutivõrgus -

[http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers%27\\_Rights\\_and\\_Obligations-Practice\\_Note.pdf](http://www.oecd.org/tax/administration/Taxpayers%27_Rights_and_Obligations-Practice_Note.pdf), 28. märts 2015.

42. O. Plandit. Bürgerliches Gesetzbuch, 69. Auflage, München: Beck, 2010.
43. P. Varul jt (koost). Tsiviilseadustiku üldosa seadus. Komm vlj. Tallinn: Juura 2010.
44. P. Varul jt (koost). Võlaõigusseadus I. Üldosa (§§ 1 – 207). Komm vlj. Tallinn: Juura 2006.
45. R. Dimitriu. Reorganization of the Employer. Impacts On the Employment Contracts. - Perspectives of Business Law Journal. Volume 1, Issue 1, November 2012.
46. R. P. Carpenter Sr. Avoiding Successor Tax Liability In a Sale of Business Assets. Protecting the Purchaser's Interests. Business Law Today, Vol. 18, Issue 2.
47. R. P. Schenke. Die Rechtsfindung im Steuerrecht: Konstitutionalisierung, Europäisierung, Methodengesetzgebung, Tübingen: Mohr Siebeck 2007.
48. S. Kharbanda. Employee's Position During Transfer Of Undertaking – A Corporate Governance Perspective. Kättesaadav arvutivõrgus - [http://www.internationalseminar.org/XIII\\_AIS/TS%201%20\(B\)/21.%20Ms.%20Shinji%20Kharbanda.pdf](http://www.internationalseminar.org/XIII_AIS/TS%201%20(B)/21.%20Ms.%20Shinji%20Kharbanda.pdf), 24. veebruar 2015.
49. T. Elling. Ettevõtte või selle osa üleminek käibemaksuseaduse valguses. MaksuMaksja 2011, nr 10. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1288>, 12. detsember 2014.
50. T. Elling. Riigikohtu uuem praktika ettevõtte ülemineku käibemaksuga maksustamisel. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.grantthornton.ee/publikatsioonid/riigikohtu-uuem-praktika-ettevotte-ulemineku-kaibemaksuga-maksustamisel/>, 12. detsember 2014.
51. T. Grauberg. Õiguse kujundusvõimalused maksuobjekti vältimisel. – Juridica 2010/III.
52. U. Lõhmus. Rahvusvahelise õiguse üldtunnustatud põhimõtted Eesti õigussüsteemi osana. – Juridica 1999/IX.

53. Ü. Madise jt (peatoimetaja). Eesti Vabariigi Põhiseaduse kommenteeritud väljaanne. Kättesaadav arvutivõrgus - <http://www.pohiseadus.ee/ptk-2/pg-31/>, 11. detsember 2014.

### **Kasutatud kohtupraktika**

#### Euroopa Kohtu kohtupraktika

54. EKo 18.03.1986, C-24/85, Jozef Maria Antonius Spijkers, eelotsusetaotlus.
55. EKo 19.05.1992, C-29/91, Dr. Sophie Redmond Stichting, eelotsusetaotlus.
56. EKo 12.11.1992, C-209/91, Anne Watson Rask jt, eelotsusetaotlus.
57. EKo 14.04.1994, C-392/92, Christel Schmidt, eelotsusetaotlus.
58. EKo 10.12.1998, Francisca Sánchez Hidalgo jt, C-173/96 ja C-247-96 (ühendatud kohtuasjad), eelotsusetaotlus.
59. EKo 10.12.1998, s C-127/96, C-229/96 ja C-74/97 (ühendatud kohtuasjad), Francisco Hernández Vidal jt, eelotsusetaotlus.
60. EKo 02.12.1999, C- 234/98, G. C. Allen, eelotsusetaotlus.
61. EKo 27.11.2003, C-497/01, Zita Modes, eelotsusetaotlus.
62. EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, eelotsusetaotlus.
63. EKo 12.02.2009, C-466/07, Dietmar Klarenberg, eelotsusetaotlus.
64. EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, eelotsusetaotlus.
65. EKo 06.09.2011, C-108/10, Ivana Scattolon, eelotsusetaotlus.
66. EKo 30.05.2013, , C-651/11, Staatssecretaris van Financiën, eelotsusetaotlus.
67. EKo 06.03.2014, C-458/12, Lorenzo Amatori jt, eelotsusetaotlus

#### Euroopa Kohtu kohtujuristide arvamused

68. EKo 12.11.1992, C-209/91, Anne Watson Rask jt, kohtujurist W. Van Gerven ettepanek.
69. EKo 10.12.1998, s C-127/96, C-229/96 ja C-74/97 (ühendatud kohtuasjad), Francisco Hernández Vidal jt, kohtujuristi G. Cosmas ettepanek.
70. EKo 20.11.2003, C-340/01, Abler jt, kohtujuristi L. A. Geelhoed ettepanek.
71. EKo 27.11.2003, C-497/01, Zita Modes Sàrl, kohtujurist F. G. Jacobs ettepanek.
72. EKo 13.09.2007, C-458/05, Mohamed Jouini jt, kohtujurist Y. Bot ettepanek.
73. EKo 12.02.2009, C-466/07, Dietmar Klarenberg, kohtujurist P. Mengozzi ettepanek.
74. EKo 29.07.2010, C-151/09, UGT-FSP, kohtujurist E. Sharpston ettepanek.
75. EKo 20.01.2011, C-463/09, CLECE, kohtujurist V. Trstenjak ettepanek.
76. EKo 06.09.2011, C-108/10, Scattolon, kohtujuristi Y. Bot ettepanek.

#### Kasutatud Eesti kohtupraktika

77. RKÜKo 3-4-1-2-98.
78. RKTkm 3-2-1-7-00.
79. RKTkm 3-2-1-27-01.
80. RKÜKo 3-4-1-3-02.
81. RKTkm 3-2-1-54-04.
82. RKÜKo 3-4-1-14-06.
83. TlnHko 24.10.2007, 3-07-1083. Jõustunud 24.11.2007.
84. TlnHko 10.12.2007, 3-07-1524. Jõustunud 10.01.2008.
85. RKTkm 3-2-1-83-08.
86. RKTkm 3-2-1-96-08.

- 87. RKTkm 3-2-1-105-09.
- 88. RKTkm 3-2-1-82-10.
- 89. RKTkm 3-2-1-41-11.
- 90. RKTkm 3-2-1-113-11.
- 91. RKHKm 3-3-1-20-11.
- 92. RKHKm 3-3-1-89-11.
- 93. RKTkm 3-2-1-129-11.
- 94. RKTkm 3-2-1-131-11.
- 95. RKHKm 3-3-1-45-12.
- 96. RKHKm 3-3-1-85-12.
- 97. RKKKm 3-1-1-108-12.
- 98. RKHKm 3-3-1-6-12.
- 99. RKHKm 3-3-1-1-13.
- 100. RKHKm 3-3-1-25-13.
- 101. RKHKm 3-3-1-55-13.

### **Kasutatud õigusaktid**

- 102. Käibemaksuseadus. Vastu võetud 10.12.2003. RT I, 11.07.2014, 13.
- 103. Käibemaksuseadus. Vastu võetud 10.12.2003. RT I 2003, 82, 554.
- 104. Maksukorralduse seadus. Vastu võetud 20.02.2002. RT I, 11.07.2014, 11.
- 105. Pankrotiseadus. Vastu võetud 22.01.2003. RT I, 21.06.2014, 20.
- 106. Tsiviilmenetluse seadustik. Vastu võetud 20.04.2005. RT I, 21.06.2014, 59.

- 107. Tulumaksuseadus. Vastu võetud 15.12.1999.RT I, 11.07.2014, 22.
- 108. Töölepingu seadus. Vastu võetud 17.12.2008.RT I, 22.12.2012, 30.
- 109. Täitemenetluse seadustik. Vastu võetud 20.04.2005.RT I, 11.04.2014, 11.
- 110. Võlaõigusseadus. Vastu võetud 26.09.2001.RT I, 11.04.2014, 13.

#### Euroopa Liidu õigusaktid

- 111. Euroopa Nõukogu 12. märtsi 2001. a direktiiv 2001/23/EÜ ettevõtjate, ettevõtete või nende osade üleminekul töötajate õigusi kaitsvate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta. – ELT L 082, 22.03.2001, lk 98 - 103.
- 112. Euroopa Nõukogu 28. novembri 2006. a direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühtset käibemaksusüsteemi. – ELT L 347, 11.12.2006, lk 1- 118.



**Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks  
tegemiseks**

Mina, **Annika Soom**, (sünnikuupäev: 06.07.1991),

1. annan Tartu Ülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose

**„Õiguskindlus ja ettevõtte üleminek“**,

mille juhendaja on **Villy Lopman**,

1.1.reprodutseerimiseks säilitamise ja üldsusele kättesaadavaks tegemise eesmärgil, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace-is lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2.üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tartu Ülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace'i kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. olen teadlik, et punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid õigusi.

Tallinnas, **04.05.2015**